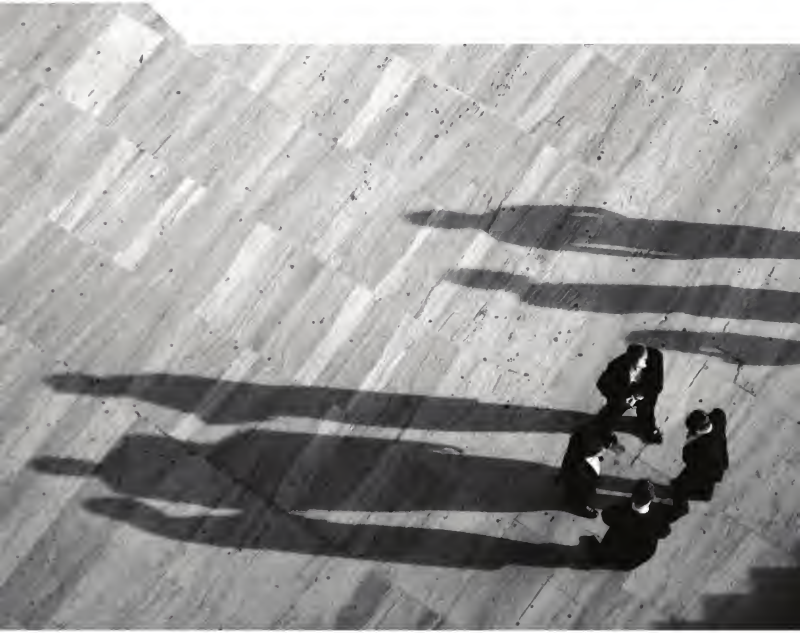
Handbuch „Bestechung und Korruption“ für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung



OECD

Copyrighted material

Handbuch „Bestechung und Korruption“ für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung

OECD
BESSERE POLITIK FÜR
EIN BESSERES LEBEN

Das vorliegende Dokument wird unter der Verantwortung des Generalsekretärs der OECD veröffentlicht. Die darin zum Ausdruck gebrachten Meinungen und Argumente spiegeln nicht zwangsläufig die offizielle Einstellung der Organisation oder der Regierungen ihrer Mitgliedstaaten wider.

Dieses Dokument und die darin enthaltenen Karten berühren nicht den völkerrechtlichen Status und die Souveränität über Territorien, den Verlauf der internationalen Grenzen und Grenzlinien sowie den Namen von Territorien, Städten und Geb-ieten.

Bitte zitieren Sie diese Publikation wie folgt:
OECD (2013), *Handbuch „Bestechung und Korruption" für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung*, OECD Publishing.
http://dx.doi.org/10.1787/9789264978926420656 4-de

ISBN 978-92-64-20655-7 (Print)
ISBN 978-92-64-20656-4 (PDF)

Die statistischen Daten für Israel wurden von den zuständigen israelischen Stellen bereitgestellt, die für sie verantwortlich zeichnen. Die Verwendung dieser Daten durch die OECD erfolgt unbeschadet des völkerrechtlichen Status der Golanhöhen, von Ost-Jerusalem und der israelischen Siedlungen im Westjordanland.

Originaltitel: Bribery and Corruption Awareness Handbook for Tax Examiners and Tax Auditors
Übersetzung durch den Deutschen Übersetzungsdienst der OECD.

Foto(s): Deckblatt © Mauro Rodrigues/Shutterstock.com.

Korrigenda zu OECD-Veröffentlichungen sind verfügbar unter: *www.oecd.org/publishing/corrigenda*.

© OECD 2013

Die OECD gestattet das Kopieren, Herunterladen und Abdrucken von OECD-Inhalten für den eigenen Gebrauch sowie das Einfügen von Auszügen aus OECD-Veröffentlichungen, -Datenbanken und -Multimediaprodukten in eigene Dokumente, Präsentationen, Blogs, Websites und Lehrmaterialien, vorausgesetzt die Quelle und der Urheberrechtsinhaber werden in geeigneter Weise genannt. Sämtliche Anfragen bezüglich Verwendung für öffentliche oder kommerzielle Zwecke bzw. Übersetzungsrechte sind zu richten an: *rights@oecd.org*. Die Genehmigung zur Kopie von Teilen dieser Publikation für den öffentlichen oder kommerziellen Gebrauch ist direkt einzuholen beim Copyright Clearance Center (CCC) unter *info@copyright.com* oder beim Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) unter *contact@cfcopies.com*.

Vorwort

In der heutigen von gegenseitigen Abhängigkeiten geprägten Welt verbreiten sich die schädlichen Auswirkungen von Korruption in der globalen Wirtschaft und Gesellschaft und gehen mithin weit über den Ort hinaus, an dem die Korruptionshandlung begangen wurde. Für eine wirksame Korruptionsbekämpfung – sowohl im Inland als auch im Ausland – sind daher im öffentlichen und privaten Sektor Transparenz, Rechenschaftspflicht und Integrität erforderlich. Die OECD nimmt im Kampf gegen die Korruption seit 15 Jahren, seit der Annahme des Übereinkommens über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr, eine weltweit führende Stellung ein. Im Rahmen unserer Mission, eine stärkere, sauberere und gerechtere Weltwirtschaft zu schaffen, dient unser multidisziplinärer Ansatz der Korruptionsbekämpfung in Bereichen wie Wirtschaft, Besteuerung, Entwicklungszusammenarbeit und Governance in den Mitglied- und Nichtmitgliedstaaten.

1996 wurde die *Empfehlung über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr* verabschiedet. Die Umsetzung dieser Empfehlung sendete eine klare Botschaft, nämlich dass Bestechungsgelder nicht mehr als Betriebsausgaben behandelt werden und dass Bestechung einen Straftatbestand darstellt, der mit harten Strafen bedroht wird. Die *Empfehlung über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr*, die auf der Empfehlung von 1996 und den bei deren Anwendung gesammelten Erfahrungen aufbaut, wurde 2009 verabschiedet. Diese verlangt von den Ländern, die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger explizit zu untersagen, und fordert sowohl im Inland als auch im Ausland zu einer verbesserten Zusammenarbeit zwischen den Steuerbehörden und den Strafverfolgungsbehörden bei der Korruptionsbekämpfung auf.

Die Stärkung des Rechtsrahmens zur Bekämpfung der Korruption ist zwar wichtig, die Gewährleistung einer wirksamen und rigorosen Anwendung dieser Gesetze ist aber entscheidend, um korrupte Praktiken aufzudecken, davor abzuschrecken und sie strafrechtlich zu verfolgen. Aus diesem Grund erstellte die OECD das *Handbuch „Bestechung" für die Betriebsprüferpraxis*. Das Handbuch, das erstmals 2001 herausgegeben wurde, lieferte praktische Hinweise, die Betriebsprüfern dabei helfen sollten, auffällige Zahlungen zu identifizieren, bei denen es sich wahrscheinlich um Bestechungsgelder handelt, damit die Versagung der steuerlichen Abzugsfähigkeit durchgesetzt werden könnte und Schmiergeldzahlungen aufgedeckt sowie den für die Strafverfolgung zuständigen Stellen des jeweiligen Landes gemeldet werden könnten. Angesichts des Interesses, das an dem Handbuch „Bestechung" für die Betriebsprüferpraxis besteht, ist es inzwischen in 18 Sprachen verfügbar.

2010 wurde die *Empfehlung zur Erleichterung der Zusammenarbeit zwischen Steuerbehörden und anderen Strafverfolgungsbehörden zur Bekämpfung schwerer Straftaten* verabschiedet. Diese verlangt von den Ländern, einen wirksamen gesetzlichen und administrativen Rahmen festzulegen und

Leitlinien auszuarbeiten, um Steuerbediensteten die Meldung von Verdachtsfällen schwerer Straftaten gegenüber der zuständigen Strafverfolgungsbehörde zu erleichtern, die sie bei der Ausübung ihrer Dienstpflichten aufdecken. Dem folgte 2011 die Lancierung des Dialogs von Oslo auf dem ersten Forum über Steuern und Kriminalität, das im März 2011 in Oslo, Norwegen, stattfand. Im Rahmen des Dialogs von Oslo sind die Länder aufgefordert, bei der Bekämpfung aller Formen von Finanzstraftaten, einschließlich Steuerkriminalität, Geldwäsche und Korruption, einen ressortübergreifenden Ansatz zu verfolgen. Um diese Entwicklungen zu unterstützen, werden in diesem neuen *OECD-Handbuch „Bestechung und Korruption" für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung* die verschiedenen Arten der Korruption berücksichtigt, denen Bedienstete des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung in ihrer Tätigkeit mit der größten Wahrscheinlichkeit begegnen können, und nicht nur die Bestechung ausländischer Amtsträger, so dass die Bediensteten der Steuerverwaltung angeleitet werden und verstehen lernen, wie sie Ermittlungsbeamte sowie andere Strafverfolgungsbehörden bei der Bekämpfung dieser Straftaten unterstützen können.

© OECD 2013

Inhaltsverzeichnis

Einleitung 7

Worum handelt es sich bei Bestechung und Korruption? 9

Die Rolle der Steuerverwaltung bei der Bekämpfung von Bestechung und Korruption 13

Die Rolle des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung 15

Indizien für mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption 21

Indizien in Bezug auf das externe und interne Risikoumfeld des Steuerpflichtigen 23

Indizien in Bezug auf die vom Steuerpflichtigen durchgeführten Transaktionen 29

Indizien in Bezug auf Zahlungen und Geldflüsse 41

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse der vom Steuerpflichtigen durchgeführten Transaktionen 49

Indizien, die speziell Empfänger von möglichen Bestechungs- oder Korruptionserträgen betreffen 55

Anhang A Liste nützlicher Websites und Ressourcen 59

Anhang B Informationen, die bei Verdachtsmeldung in Bezug auf mögliche Bestechung oder Korruption angegeben werden sollten 63

Anhang C Indizien für mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption 65

© OECD 2013

Copyrighted material

Einleitung

Das *OECD-Handbuch „Bestechung" für die Betriebsprüferpraxis* wurde erstmals 2001 aufgelegt und 2009 aktualisiert, um die Umsetzung der *Empfehlung von 1996 über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr* und der *Empfehlung über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr* von 2009 durch die Länder zu flankieren. Der Empfehlung von 2009 zufolge sollen die OECD-Mitgliedsländer und andere Vertragsparteien des OECD-Übereinkommens gegen Bestechung die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an ausländische Amtsträger explizit und wirksam untersagen. Das Handbuch liefert praktische Hinweise, die den zuständigen Bediensteten der Steuerverwaltung dabei helfen sollen, auffällige Zahlungen zu identifizieren, bei denen es sich wahrscheinlich um Bestechungsgelder an ausländische Amtsträger handelt, damit die Versagung der steuerlichen Abzugsfähigkeit durchgesetzt werden kann, sowie Schmiergeldzahlungen aufgedeckt und den für die Strafverfolgung zuständigen Stellen des jeweiligen Landes gemeldet werden können. 2010 gab die OECD eine *Empfehlung zur Erleichterung der Zusammenarbeit zwischen Steuerbehörden und anderen Strafverfolgungsbehörden zur Bekämpfung schwerer Straftaten* heraus. In dieser Empfehlung wird von den Ländern verlangt, einen wirksamen gesetzlichen und administrativen Rahmen festzulegen und Leitlinien auszuarbeiten, um Steuerbehörden die Meldung von Verdachtsfällen schwerer Straftaten zu erleichtern, die sie bei der Ausübung ihrer Dienstpflichten aufdecken. Das gilt für alle Formen der Korruption, einschließlich der Korruptionsfälle, die in einem nationalen und internationalen Kontext entstehen und auf Bedienstete im privaten und öffentlichen Sektor zurückzuführen sind. Um die Umsetzung der Empfehlung von 2010 zu unterstützen, wurden in der aktuell geltenden Fassung des Handbuchs verschiedene Formen der Korruption berücksichtigt, denen Bedienstete des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung in ihrer Tätigkeit mit der größten Wahrscheinlichkeit begegnen können, darunter verschiedene Formen der Bestechung, und nicht nur die Bestechung ausländischer Amtsträger. Diese breitere Fokussierung erklärt sich ferner aus der Tatsache, dass die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung bei der Ausübung ihrer Tätigkeit möglicherweise auf Anhaltspunkte für Verdachtsfälle von Korruption stoßen, aber u. U. nicht in der Lage sind, zu bestimmen, ob der Verdacht ausländische Amtsträger betrifft oder nicht. Die vorliegende Fassung des Handbuchs wurde von einem Team konzipiert, das sich aus Spezialisten aus Deutschland, Kanada, den Niederlanden, Norwegen, Österreich und den Vereinigten Staaten zusammensetzt, und enthält auch Inputs der OECD Task Force Steuerkriminalität und andere Straftaten sowie der OECD-Arbeitsgruppe Bestechungsfragen.

Das vorliegende Handbuch soll das Bewusstsein der Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung für Fragen in Verbindung mit Bestechung und anderen Formen der Korruption schärfen[1]. In diesem Handbuch wird Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung erläutert, anhand welcher Indizien sich mögliche Bestechungs- oder

© OECD 2013

Korruptionsfälle im Rahmen normaler Betriebs- und Steuerprüfungen erkennen lassen. Die Hauptinstrumente, über die der Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung verfügt, um Steuerpflichtige von Bestechung und Korruption abzuhalten, sind *a)* die Möglichkeit, die durch Bestechung und Korruption erzielten Vorteile zu reduzieren, indem der steuerliche Abzug von Bestechungsgeldern und sonstigen mit Straftaten dieser Art verbundenen Zahlungen versagt und etwaige Gewinne aus diesen Straftaten in Übereinstimmung mit der Steuergesetzgebung des betreffenden Landes besteuert werden, und *b)* die Meldung von Verdachtsfällen von Bestechung und Korruption an die zuständigen Strafverfolgungsbehörden oder die Staatsanwaltschaft zwecks Ermittlung und möglicher strafrechtlicher Verfolgung. Im vorliegenden Handbuch werden jedoch keine detaillierten Ermittlungsmethoden erläutert. Vielmehr werden Formen und das Umfeld von Bestechung und Korruption beschrieben, so dass die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung angeleitet werden und verstehen lernen, wie sie Ermittlungsbeamte sowie andere Strafverfolgungsbehörden bei der Bekämpfung dieser Straftaten unterstützen können.

Es wird empfohlen, dass die Steuerbehörden den Bediensteten des Innen- und Außendienstes ein Exemplar dieses Handbuchs als Referenzinstrument zum Einsatz in ihrer Arbeit aushändigen und es in ihre Ausbildungsprogramme aufnehmen. Der Zweck des vorliegenden Handbuchs ist es, die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung in Bezug auf Transaktionen und Tätigkeiten in Verbindung mit Bestechung und Korruption zu sensibilisieren. Die Empfehlungen in diesem Handbuch ersetzen jedoch keine nationalen Vorschriften oder Verfahrensweisen. Steuerbehörden können dieses Handbuch auf ihre speziellen Bedürfnisse zuschneiden, und es wird ihnen nahegelegt, ihre eigene Fassung in einem Anhang um spezifische nationale Vorschriften und Verfahrensweisen zu ergänzen. Ferner ist es wichtig, darauf hinzuweisen, dass die in diesem Handbuch dargelegten verschiedenen Listen von Indizien für mögliche Bestechungs- und Korruptionsfälle keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben und je nach den länderspezifischen Umständen und Erfahrungen bei Bedarf ergänzt werden sollten.

Eine Liste hilfreicher Websites und Quellen ebenso wie anderer relevanter Publikationen findet sich in Anhang A. Einen Überblick über die Art der Angaben, die in einer Meldung eines Bestechungs- oder Korruptionsverdachts an die zuständige Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft durch einen Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung enthalten sein sollten, findet sich in Anhang B. Anhang C enthält eine Zusammenstellung der in den verschiedenen Kapiteln des vorliegenden Handbuchs enthaltenen Indizien, die auf mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption hindeuten.

Der Text dieses Handbuchs wird von Zeit zu Zeit überarbeitet, um zu garantieren, dass es auf dem neuesten Stand gehalten wird. Die aktuell geltende Fassung ist auf der OECD-Website unter www.oecd.org/tax/crime/bribery-corruption-awareness-handbook.htm in mehreren Sprachen verfügbar.

Anmerkung

1. Bestechung ist eine Form der Korruption, bei der eine Person einem Amtsträger oder Entscheidungsträger vorsätzlich einen unrechtmäßigen Vorteil anbietet, verspricht oder gewährt, damit der Amtsträger oder Entscheidungsträger in Zusammenhang mit der Ausübung von Dienstpflichten eine Handlung vornimmt oder unterlässt. In der Praxis ist es diese Form der Korruption, auf die die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung bei der Ausübung ihrer Tätigkeit am häufigsten stoßen. Daher wird der Begriff „Bestechung" in diesem Handbuch speziell im Sinne dieses Straftatbestands verwendet, wohingegen sich der Begriff „Korruption" auf andere Formen der Korruption als die Bestechung bezieht.

© OECD 2013

Worum handelt es sich bei Bestechung und Korruption?

Immer wieder sind im Hinblick auf Bestechung und Korruption, wie auch in Bezug auf andere Formen der Wirtschaftskriminalität, dieselben Rechtfertigungen und Ausflüchte zu hören: „Alle machen das", „Das gehört dazu, wenn man Geschäfte machen will", „Das ist nicht so schlimm", „Das tut niemandem weh". Das stimmt nicht. Die Korruption von Bediensteten und Entscheidungsträgern im öffentlichen oder privaten Sektor, ebenso wie die Zahlung von Bestechungsgeldern, gibt in moralischer und politischer Hinsicht Anlass zu ernster Besorgnis. Es handelt sich hierbei nicht um Verbrechen ohne eigentliche Opfer, vielmehr sind sie tatsächlich mit hohen wirtschaftlichen und sozialen Kosten verbunden. Bestechung und Korruption schaffen ungleiche Rahmenbedingungen für ehrliche Unternehmen und dringen tief in das soziale Gefüge von Industriestaaten wie Entwicklungsländern ein. Sie können dazu führen, dass minderwertige und gefährliche Produkte auf den Markt gelangen, minderwertige Baumaterialien in Infrastrukturvorhaben eingesetzt werden, die Gesundheit und Wohlergehen der Menschen gefährden können, und lebenswichtige Finanzmittel veruntreut werden, die für Bildungs-, Gesundheits- und Wohlfahrtsleistungen benötigt werden. Letzten Endes kommen wir alle für diese Kosten auf.

Korruption kann viele Formen annehmen, die jedoch allesamt mit dem Missbrauch eines öffentlichen oder privaten Amts zum Zweck der persönlichen Bereicherung einhergehen. Ein korrupter Amtsträger übt seine Befugnisse u. U. so aus, wie er es nicht tun sollte (z. B. wenn ein Einkaufsmanager einen Auftrag an einen Lieferanten vergibt, der Bestechungsgeld gezahlt hat), oder übt seine Befugnisse nicht so aus, wie er sollte (z. B. wenn ein Bauinspektor die Verwendung minderwertiger Baumaterialien ignoriert, die angezeigt werden müsste). Die anderen an Korruption Beteiligten können aus einer Vielfalt von persönlichen oder geschäftlichen Interessen heraus handeln. Auf Korruption beruhende Transaktionen können äußerst simpel oder auch äußerst komplex sein und Unternehmen in vielen verschiedenen Ländern einbeziehen. Korruption kann auf höchster Regierungsebene und an der Spitze großer multinationaler Unternehmen stattfinden. Sie kann auch auf lokaler Ebene erfolgen, und zwar überall dort, wo jemand die Macht hat, die Entscheidungsfindung zu beeinflussen.

Korruption ist eines der Haupthindernisse für eine nachhaltige wirtschaftliche, politische und soziale Entwicklung in den Entwicklungsländern, den aufstrebenden Volkswirtschaften und den Industriestaaten. Insgesamt verringert Korruption die Effizienz und erhöht die Ungleichheit. Schätzungen zeigen, dass die Kosten der Korruption über 5 % des weltweiten BIP bzw. 2,6 Bill. US-$ (Weltwirtschaftsforum) entsprechen, wobei über 1 Bill. US-$ pro Jahr an Bestechungsgeldern gezahlt werden (Weltbank). Die Kosten von Korruption sind auf vielfältige Art und Weise zu spüren. Investoren sind oftmals nicht willens, in Ländern zu investieren, in

© OECD 2013

denen die Systeme als korrupt wahrgenommen werden, da sie das wahrscheinliche Investitionsrisiko bzw. die voraussichtliche Rendite weniger gut beurteilen können. Verwaltungsverfahren können verlangsamt werden, sowohl durch korrupte Beamte als auch durch Mechanismen, die zur Erkennung und Bekämpfung von Korruption eingerichtet wurden. Korruption kann auch mit anderen kriminellen Machenschaften im Zusammenhang stehen, z. B. Steuerhinterziehung, Geldwäsche und schwerwiegender organisierter Kriminalität.

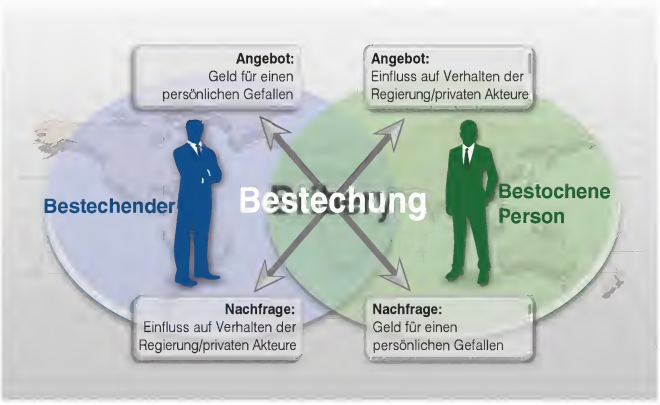
Kategorien von Korruption

Korruption kann in vielfältiger Art und Weise erfolgen, darunter verschiedene Formen der Vetternwirtschaft. Die Arten der Korruption, die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung am ehesten im Rahmen ihrer Arbeit begegnen dürften, sind Bestechung, Untreue und Schmiergelderpressung.

Bestechung

Bei der Bestechung wird einem Amtsträger bzw. Entscheidungsträger vorsätzlich ein unrechtmäßiger finanzieller oder sonstiger Vorteil angeboten, versprochen oder eingeräumt, damit der Amtsträger bzw. Entscheidungsträger im Zusammenhang mit der Ausübung von Dienstpflichten eine Handlung vornimmt oder unterlässt. Dies ist in der nachfolgenden Abbildung veranschaulicht.

Im Allgemeinen gibt es bei jedem geschäftsbezogenen Bestechungsfall vier wesentliche Beteiligte: die bestechende und die bestochene Person sowie die jeweiligen Unternehmen bzw. Einrichtungen, für die sie tätig sind. Auch wenn dies nicht immer der Fall ist, sind diese Unternehmen bzw. Einrichtungen manchmal ein unmittelbares Opfer des Bestechungsvorgangs, beispielsweise im Falle einer staatlichen Stelle, die im Rahmen



© OECD 2013

eines Rückvergütungssystems überteuerte Dienstleistungen bezahlt, oder im Falle eines Privatunternehmens, das infolge der Handlungen der bestechenden sowie der bestochenen Person ungünstige Verträge abschließt. Es gibt darüber hinaus u. U. zahlreiche indirekte Opfer der Bestechung, darunter Personen, die benachteiligt werden, wenn Ressourcen aus den öffentlichen Diensten veruntreut werden, und gesetzeskonform agierende Unternehmen, denen Verträge entgehen, weil sie sich weigern, Bestechungsgelder zu zahlen.

Beispiele für die verschiedenen Formen der Bestechung sind etwa:

Rückvergütungen („Kickbacks"): Bei einer Rückvergütung handelt es sich um eine Form von Bestechungsgeld, das einer Person, die Einfluss in einem Unternehmen bzw. einer Einrichtung hat, gezahlt wird, wobei das Unternehmen bzw. die Einrichtung als Gegenleistung der Person, die das Bestechungsgeld zahlt, einen Vorteil gewährt. In der Regel werden Rückvergütungen von Unternehmen geleistet, die sich rentable Aufträge oder Verträge mit günstigen Bedingungen sichern möchten. Als Gegenleistung für seine Unterstützung wird ein Teil des Vorteils auf Grund des Vertrags einem Entscheidungsträger in dem Unternehmen bzw. der Einrichtung, die den Auftrag vergibt, „rückvergütet" („Kickback"-Zahlung). Das Unternehmen bzw. die Einrichtung, die den Auftrag vergibt, hat keine Kenntnis von der Zahlung an ihren Bediensteten.

Geheime Provisionen: Unternehmen setzen oftmals Bevollmächtigte (Agenten) ein, um Verträge in ihrem Auftrag abzuschließen, etwa um Umsätze auf einem Auslandsmarkt zu erzielen. Geheime Provisionen sind eine Form der Bestechung, bei der ein Agent eine Zahlung fordert oder annimmt, um diese Verträge ohne Wissen oder Zustimmung seines Auftraggebers (Prinzipals/Firmenverantwortlicher) zu Gunsten des Zahlers zu beeinflussen. Dies könnte mit dem Ziel geschehen, sich einen Auftrag zu sichern, günstige Vertragsbedingungen zu erwirken oder sogar zu verhindern, dass ein Mitbewerber einen Auftrag erhält.

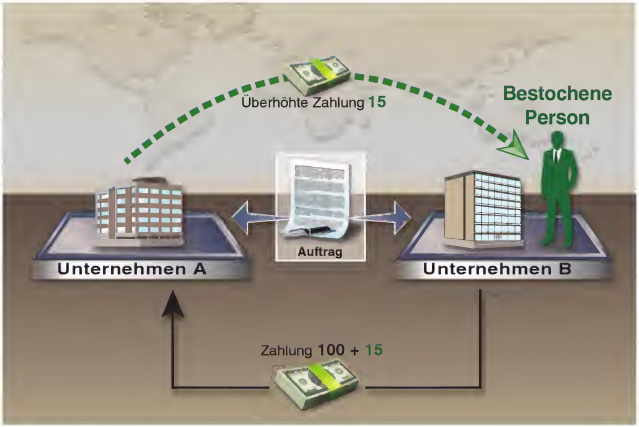
Beschleunigungszahlungen: Beschleunigungszahlungen werden von einem Unternehmen an einen Staatsbediensteten geleistet, um diesen zur Ausübung seiner normalen Tätigkeit zu bewegen bzw. diese sicherzustellen. Ein Beispiel für einen solchen Fall ist die Tätigung einer Zahlung durch ein Unternehmen an einen Zollbeamten, um unnötige Verzögerungen bei der Abfertigung einer Warenlieferung zu vermeiden. Beschleunigungszahlungen erfolgen, um das Verhalten eines Amtsträgers zu beeinflussen, aber in vielen Ländern sind diese besonderen Zahlungen nicht illegal, weshalb sich die Bediensteten des Innen- und Außendienstes mit der Behandlung dieser Zahlungen in ihrem jeweiligen Land vertraut machen sollten.

Eigennützige Einflussnahme: auch als „missbräuchliche Einflussnahme" bezeichnet, liegt dann vor, wenn ein Amtsträger eine Zahlung anstrebt, um als Gegenleistung seinen Einfluss zu nutzen, um dem Zahler einen unrechtmäßigen Vorteil oder eine unrechtmäßige Begünstigung zu sichern. Der Begriff wird darüber hinaus verwendet, wenn der Zahler einen Beamten auffordert, seinen Einfluss zu nutzen, um sich einen unrechtmäßigen Vorteil oder eine unrechtmäßige Begünstigung als Gegenleistung für eine Zahlung zu sichern. Eigennützige Einflussnahme tritt am häufigsten in der Politik auf, ist jedoch auch in der Wirtschaft zu finden.

Wahlbestechung: In einigen Ländern ist es strafbar, eine Spende zu dem Zweck abzugeben, einen Kandidaten oder eine politische Partei mit der Absicht zu fördern, den Ausgang einer Wahl zu beeinflussen und auf diese Weise einen Regierungsauftrag zu sichern bzw. zu behalten.

© OECD 2013

Einfaches Beispiel für Bestechung in Form einer Rückvergütung



Unternehmen B ist ein im Staatsbesitz befindliches Unternehmen, das für die Koordinierung der Erneuerung der staatseigenen Eisenbahn zuständig ist, einschließlich der Auftragsvergabe. Das Unternehmen hat von einer Reihe von Unternehmen Angebote angefordert, um die Arbeiten durchzuführen. Unternehmen A (der Bestechende) ist ein Privatunternehmen, das sich um den Auftrag bewirbt. Der Auftragswert beträgt 100 Mio. US-$. Unternehmen A schließt mit einem korrupten Beamten (die bestochene Person), der für Unternehmen B tätig ist, eine Vereinbarung ab, in deren Rahmen Unternehmen A den Auftrag erhält und 115 Mio. US-$ ausgezahlt bekommt. Als Gegenleistung zahlt Unternehmen A eine Rückvergütung in Höhe von 15 Mio. US-$ an den korrupten Beamten.

Untreue

Untreue betrifft einen Bediensteten des öffentlichen oder privaten Sektors, der sich Geld oder sonstige Vermögenswerte aneignet, die ihm in seiner amtlichen bzw. beruflichen Stellung anvertraut wurden. Untreue ist eine Art des Finanzbetrugs und umfasst oftmals die Fälschung von Dokumenten und Aufzeichnungen über einen langen Zeitraum, während auf systematische Art und Weise regelmäßig kleine Beträge heimlich beiseite geschafft werden.

Schmiergelderpressung

Schmiergelderpressung ist die illegale Ausnutzung der Position einer Person, um mit Nachdruck eine Zahlung zu fordern, für die als Gegenleistung ein unrechtmäßiger wirtschaftlicher Vorteil gewährt wird. Wie im Fall der Bestechung wird bei der Schmiergelderpressung eine Zahlung an eine Person in einer Macht- bzw. einflussreichen Position geleistet. Allerdings fordert im Fall der Schmiergelderpressung die Person, die diese Macht- bzw. einflussreiche Position innehat, die Zahlung und tut dies, indem sie die andere Person einschüchtert, bedroht oder zwingt.

© OECD 2013

Die Rolle der Steuerverwaltung bei der Bekämpfung von Bestechung und Korruption

Den Steuerverwaltungen kommt im Kampf gegen Bestechung und Korruption eine wichtige Rolle zu. Bedienstete des Innen- und Außendienstes von Steuerverwaltungen befinden sich im Zuge ihrer Tätigkeit in einer sehr guten Ausgangsposition, um Indizien für mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption zu entdecken. Die Steuerverwaltungen haben in Ausübung ihrer Pflichten und Befugnisse andere staatliche Stellen bei der Bekämpfung dieser Straftaten zu unterstützen. Die Steuerverwaltung trägt vor allem auf zweierlei Weise zum Kampf gegen Bestechung und Korruption bei.

Zum einen ist die Steuerverwaltung dafür zuständig, die Einhaltung der nationalen Steuergesetzgebung sicherzustellen. In den meisten Ländern sind Bestechungsgelder und andere Zahlungen im Zusammenhang mit Korruption nicht steuerlich abzugsfähig. Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes sollten die erforderlichen Schritte unternehmen, um diese Zahlungen zu identifizieren und dafür zu sorgen, dass kein Steuerabzug gewährt wird und gegebenenfalls die nach der nationalen Steuergesetzgebung vorgesehenen Strafen verhängt werden. Zudem können erhaltene Bestechungsgelder und andere Korruptionserlöse unter Umständen nach Maßgabe der nationalen Steuergesetzgebung besteuert werden, was entsprechend umgesetzt werden sollte. Trotz Versagung eines Steuerabzugs für gezahlte Bestechungsgelder bzw. Besteuerung der Einkünfte oder Gewinne aus erhaltenen Bestechungsgeldern sowie der Verhängung entsprechender Strafen wird es den Steuerverwaltungen womöglich niemals gelingen, korruptes Verhalten vollständig zu unterbinden; sie können jedoch alles in ihrer Macht Stehende unternehmen, um dieses Verhalten einzudämmen. Einige Personen und Unternehmen werden die Risiken auch weiterhin als Kosten ihrer Geschäftstätigkeit in Kauf nehmen. Durch eine strikte Umsetzung dieser Gesetze aber verringern die Steuerverwaltungen die durch Korruption erzielten Vorteile und geben dadurch deutlich zu verstehen, dass Bestechung und Korruption keine akzeptablen Geschäftspraktiken darstellen.

Zum anderen sind die Steuerverwaltungen in den meisten Ländern verpflichtet, wenn Bedienstete des Innen- oder Außendienstes im Verlauf ihrer Tätigkeit Informationen aufdecken, die einen Bestechungs- oder Korruptionsverdacht begründen, diesen Verdacht der zuständigen Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft zu melden. Dadurch kann sich die Wahrscheinlichkeit einer erfolgreichen Strafverfolgung deutlich erhöhen. Dies bedeutet auch, dass neben einer strafrechtlichen Verfolgung von der zuständigen Behörde auch Maßnahmen ergriffen werden können, um die Korruptionserlöse von den beteiligten Personen oder Unternehmen zurückzuerlangen. Dadurch wird – im Rahmen des Möglichen – dafür gesorgt, dass niemand einen finanziellen Vorteil aus den Korruptionshandlungen zieht.

© OECD 2013

Wenn Bedienstete des Innen- oder Außendienstes der zuständigen Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft einen Bestechungs- oder Korruptionsverdacht melden, sollte die Steuerverwaltung alle erforderlichen Maßnahmen ergreifen, um sicherzustellen, dass diese Informationen streng vertraulich bleiben und die Sicherheit der Bediensteten gewährleistet ist. Eine klar formulierte Politik zum Schutz der Bediensteten des Innen- und Außendienstes ermöglicht es ihnen, ihre Arbeit gefahrlos zu erledigen, und ermutigt andere Bedienstete, ähnliche Verdachtsfälle zu melden. Die genaue Ausgestaltung dieser Politik kann in Abhängigkeit von den individuellen Gegebenheiten des jeweiligen Landes und seiner Steuerverwaltung unterschiedlich sein und sollte auf einer Einschätzung der Risiken beruhen, denen die Bediensteten des Innen- und Außendienstes in dem betreffenden Land ausgesetzt sind.

Zusammenhang mit Geldwäschevergehen

Bestechung und Korruption sind Vortaten zur Geldwäsche. Bedienstete des Innen- oder Außendienstes, die Indizien für mögliche Bestechungs- oder Korruptionsfälle feststellen, sollten daher darauf achten, ob auch Indizien für potenzielle Geldwäscheaktivitäten vorliegen. Ist dies der Fall, so ist der Bedienstete des Innen- oder Außendienstes unter Umständen auch verpflichtet, den Vorgang der nationalen Financial Intelligence Unit (FIU) zu melden. Das bedeutet, dass die von Bediensteten des Innen- oder Außendienstes aufgedeckten Sachverhalte auch eine Ermittlung wegen Geldwäsche nach sich ziehen können.

Das *OECD-Handbuch „Geldwäsche" für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung* ist ein praktischer Leitfaden, um die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung für das Thema Geldwäsche und die Indizien potenzieller Geldwäscheaktivitäten, die sie im Rahmen ihrer Tätigkeit unter Umständen vorfinden könnten, zu sensibilisieren.

.

© OECD 2013

Die Rolle des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung

Sensibilisierung

Weltweit sind die Bediensteten des Innen- und Außendienstes von Steuerverwaltungen gut ausgebildete und hochqualifizierte Fachkräfte, die im Rahmen ihrer Tätigkeit routinemäßig die Finanzlage, die Transaktionen und die Rechnungslegung von Millionen Einzelpersonen, Unternehmen und anderen Steuerpflichtigen prüfen. Sie sind sich jedoch unter Umständen nicht bewusst, worin die typischen Anzeichen möglicher Bestechungs- oder Korruptionsfälle bestehen und welche Rolle ihnen im Hinblick auf Verdachtsmeldungen an die zuständige Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft zukommt, wenn sie potenzielle Bestechungs- oder Korruptionsfälle entdecken. Ferner sollte den Bediensteten des Innen- und Außendienstes in Erinnerung gerufen werden, dass Bestechungsgelder und andere Zahlungen im Zusammenhang mit Korruption nicht steuerlich abzugsfähig sind und dass Korruptionserlöse nach Maßgabe der nationalen Steuergesetzgebung häufig steuerpflichtige Einkünfte oder Gewinne darstellen. Ziel des vorliegenden Handbuchs ist es, das Bewusstsein von Bediensteten des Innen- und Außendienstes für die Problematik der Bestechung und Korruption zu schärfen. Es soll jedoch nationale Gesetze, Vorschriften und Vorgehensweisen nicht ersetzen. Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes haben ihre Arbeit stets in der Art und Weise zu erledigen, wie es die in ihrem Land geltenden Gesetze, Vorschriften und Vorgehensweisen vorsehen. Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes sollten sich daher im Rahmen ihrer Aufgabe, die ordnungsgemäße Umsetzung der nationalen Steuergesetzgebung sicherzustellen, auch über ihre Rolle bei der Aufdeckung von Bestechung und Korruption bewusst sein und entsprechend auf Indizien für potenzielle Bestechungs- oder Korruptionsfälle achten.

Für die Verschleierung von Hinweisen auf Bestechung und Korruption wenden Steuerpflichtige oft die gleichen Methoden an wie für die Verschleierung von Einkommen bei Steuerhinterziehung oder bei der Geldwäsche von Erträgen aus Straftaten. Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes sollten daher ebenso für Indizien möglicher Bestechungs- oder Korruptionshandlungen sensibilisiert sein wie für Indizien möglicher Steuerhinterziehungs- oder Geldwäschedelikte.

Obwohl es Ziel dieses Handbuchs ist, das Bewusstsein der Bediensteten des Innen- und Außendienstes für Indizien möglicher Bestechungs- oder Korruptionsfälle zu schärfen, müssen die Handlungen dieser Mitarbeiter der Steuerverwaltung im Zuge ihrer Untersuchungen immer dem Zweck dienen, die Steuerschuld des Steuerpflichtigen zu ermitteln. Im Verlauf dieser Untersuchungen sollten die Bediensteten des Innen- oder Außendienstes zwar auf Indizien achten, die Anlass für einen Bestechungs- oder Korruptionsverdacht bieten könnten; es ist

© OECD 2013

jedoch nicht ihre Aufgabe zu ermitteln, ob tatsächlich eine strafbare Handlung vorliegt. Für die Durchführung von Ermittlungen wegen möglicher krimineller Aktivitäten sind die zuständige Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft und nicht der Innen- oder Außendienst der Steuerverwaltung zuständig.

Aufdeckung von Bestechung und Korruption

Auf Korruption beruhende Transaktionen, darunter die Zahlung von Bestechungsgeldern, können in den Büchern erscheinen (d. h. sie sind in den Rechnungslegungsunterlagen und Konten der betreffenden Personen oder Unternehmen zu finden) oder auch nicht. Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes entdecken bei der Prüfung der Rechnungslegungsunterlagen des Steuerpflichtigen mit größter Wahrscheinlichkeit Korruptionsindizien, die in den Büchern erscheinen. Dies dürfte in der Regel keinen zusätzlichen Aufwand für die Bediensteten des Innen- oder Außendienstes verursachen, da die Prüfung der Rechnungslegungsunterlagen und Aufzeichnungen Bestandteil ihrer normalen Tätigkeiten zur Überprüfung der Einkunftsquellen des Steuerpflichtigen und zur Identifizierung unversteuerter Einkünfte oder Gewinne sowie nicht abzugsfähiger Aufwendungen ist. Um Indizien für potenzielle Bestechungs- oder Korruptionshandlungen zu erkennen, sollten sich die Bediensteten des Innen- und Außendienstes neben ihrer Urteilsfähigkeit dieselben Analyse- und Prüfungskompetenzen und Praxiserfahrungen zunutze machen, die ihnen dabei behilflich sind, mögliche Fälle von Steuerhinterziehung aufzudecken. Es ist jedoch unerlässlich, dass die Bediensteten des Innen- und Außendienstes die möglichen Indizien für Bestechung und Korruption kennen, um sie entsprechend identifizieren zu können.

Auf die Indizien für potenzielle Bestechungs- oder Korruptionsfälle wird später in diesem Handbuch näher eingegangen. Grundsätzlich ist jedoch zu bemerken, dass sich diese Indizien in zwei Kategorien unterteilen:

> „Konkrete Hinweise“ deuten darauf hin, dass möglicherweise Handlungen zum Zweck der Täuschung, Verheimlichung oder Verschleierung ausgeführt wurden. Konkrete Hinweise stellen für sich genommen keinen hinreichenden Nachweis dafür dar, dass Bestechung oder Korruption stattgefunden hat. Konkrete Hinweise können beispielsweise vorliegen, wenn Manager oder Mitarbeiter eines Unternehmens einen Lebensstil pflegen, der nicht ihrem deklarierten Einkommen entspricht, wenn ein Unternehmen Geschäfte mit ungewöhnlich hohen oder niedrigen Bruttogewinnmargen tätigt oder wenn zwischen einem Steuerpflichtigen und externen Beratern eine ungewöhnlich enge Beziehung besteht.
>
> „Konkrete Handlungen“ liefern Nachweise, dass eine bestimmte Handlung oder Reihe von Handlungen vorsätzlich zum Zweck der Täuschung, Verheimlichung oder Verschleierung ausgeführt wurde. Um Bestechung oder Korruption nachzuweisen, müssen konkrete Handlungen vorliegen. Dies könnte beispielsweise dann der Fall sein, wenn bestimmte Posten in der Rechnungslegung fehlen, obwohl ähnliche Posten aufgeführt werden, wenn Bankkonten verheimlicht werden, wenn Einnahmen nicht auf Geschäftskonten eingezahlt werden oder wenn die Herkunft bzw. die Empfänger von Zahlungen verschleiert werden.

Um den Innen- und Außendienst bei der Identifizierung möglicher Korruptionsfälle zu unterstützen, setzen viele Steuerverwaltungen auf einen risikobasierten Ansatz, der auf drei

© OECD 2013

Säulen beruht: *a)* Information, *b)* Sensibilisierung und *c)* Schulung. Dieses Handbuch wurde zur Unterstützung aller drei Säulen konzipiert. Durch die Fokussierung auf die Bereiche mit dem höchsten Risiko und die Erörterung allgemeiner und spezifischer Indizien für potenzielle Bestechungs- oder Korruptionshandlungen kann dieses Handbuch den Bediensteten des Innen- und Außendienstes in Ergänzung zu anderen Informationsquellen dabei behilflich sein, ihre Arbeit so zu planen, dass Ressourcen dort verfügbar gemacht werden, wo das Risiko am größten ist. Wie oben erwähnt, besteht der Zweck dieses Handbuchs darin, die Bediensteten des Innen- und Außendienstes für die Indizien möglicher Bestechungs- oder Korruptionsfälle zu sensibilisieren. Darüber hinaus erläutert das Handbuch, wie wichtig es ist, einerseits Bestechungszahlungen aufzudecken und deren Steuerabzug zu versagen, sowie Korruptionserlöse zu besteuern und andererseits bei Entdeckung von Anhaltspunkten für mögliche Bestechung oder Korruption eine Verdachtsmeldung bei der zuständigen Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft zu erstatten. Das Handbuch ist daher so konzipiert, dass es sowohl im Rahmen von Schulungen als auch zu Nachschlagezwecken als Leitfaden für Bedienstete des Innen- und Außendienstes eingesetzt werden kann.

Prüfungsplanung und Kontrolle der Einhaltung von Vorschriften

In der Planungsphase, bei der Prüfung von Steuererklärungen, sollten die Bediensteten des Innen- und Außendienstes sowie ihre Vorgesetzten auf Umstände achten, die sich für illegale oder unzulässige Zahlungen wie z. B. Bestechungsgelder eignen. Wertvolle Informationsquellen in dieser Phase (wie auch während des gesamten Prüfungsprozesses) umfassen interne Revisionsberichte, Medienberichte, das Internet und (anonyme) Hinweise. Datenbanken mit Informationen zu den Marktpreisen können sich ebenfalls als nützlich erweisen, um die Angaben des Steuerpflichtigen mit der gängigen Geschäftspraxis zu vergleichen. In der Prüfungsplanung sollten, wenn dies sachdienlich und notwendig erscheint, folgende Kontrollen in Bezug auf die Einhaltung der Vorschriften vorgesehen werden:

Untersuchung interner Revisionsberichte und zugehöriger Arbeitsunterlagen, um festzustellen, ob es Hinweise auf die Einrichtung schwarzer oder geheimer Kassen durch das Unternehmen gibt;

Prüfung der beim Steuerpflichtigen verbliebenen Ausfertigungen seiner bei anderen staatlichen Aufsichtsbehörden eingereichten Unterlagen;

Prüfung der Nutzung ausländischer Unternehmenseinheiten und grenzüberschreitender Geschäfte, der Bedingungen von Vertrags- oder Preisvereinbarungen, der Einzelheiten von Geldtransfers sowie der Nutzung von sog. „Steueroasen“;

Nachforschungen im Internet und anderen öffentlich zugänglichen Quellen.

Informationen von anderen staatlichen Stellen

Bei der Planung und Durchführung ihrer Arbeit sollten die Bediensteten des Innen- und Außendienstes bedenken, welche Informationen gegebenenfalls von anderen staatlichen Stellen angefordert werden könnten. Einzelheiten zu den Mechanismen für den Informationsaustausch und andere Formen der behördenübergreifenden Zusammenarbeit in einzelnen Ländern sowie Beschreibungen erfolgreicher Verfahrensweisen finden sich in dem 2012 von der OECD herausgegebenen Bericht *Effective Inter-Agency Co-operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes* („Rome Report“).

Informationen aus anderen Ländern

Bei der Planung und Durchführung ihrer Arbeit sollten die Bediensteten des Innen- und Außendienstes sicherstellen, dass sie über Informationen unterrichtet sind, die ihre Steuerverwaltung unter Umständen bereits aus dem Ausland erhalten hat. Wenn die Bediensteten des Innen- und Außendienstes weitere Informationen für ihre Untersuchungen benötigen und die Optionen zur Beschaffung dieser Informationen in ihrem eigenen Land ausgeschöpft sind, sollten sie prüfen, ob diese Informationen aus einem anderen Land angefordert werden könnten.

Der grenzüberschreitende Informationsaustausch zu Steuerzwecken wird durch eine Reihe von Rechtsgrundlagen geregelt. Dazu zählen neben bilateralen Instrumenten wie Doppelbesteuerungsabkommen, die einen Artikel zum Informationsaustausch auf der Basis von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens enthalten, und Abkommen über den Informationsaustausch in Steuersachen (TIEA) auch multilaterale Instrumente wie das Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen. Diese Instrumente können auch andere Formen der internationalen Zusammenarbeit vorsehen, wie etwa Simultanbetriebsprüfungen durch Steuerverwaltungen in mehreren Ländern. Die Bedingungen und die Anwendungsmöglichkeiten zahlreicher Instrumente für die internationale Zusammenarbeit sind in der Publikation *International Co-operation against Tax Crimes and Other Financial Crimes: A Catalogue of the Main Instruments* beschrieben, die im Jahr 2012 von der OECD herausgegeben wurde.

Der Informationsaustausch zwischen den Steuerverwaltungen verschiedener Länder erfolgt über die von den Regierungen der jeweiligen Länder bestimmten „zuständigen Behörden". Direkte Kontakte zwischen Steuerbeamten verschiedener Staaten sind in der Regel nicht zulässig. Wenn Bedienstete des Innen- oder Außendienstes Informationen aus einem anderen Land erhalten, die darauf hindeuten, dass Straftaten außerhalb des Steuerbereichs stattgefunden haben könnten, sollten sie den Rat von Experten innerhalb der Steuerverwaltung einholen, da die Weitergabe dieser Informationen an die Strafverfolgungsbehörden möglicherweise ohne das Einverständnis des Landes, von dem die Information stammt, nicht zulässig ist.

Wenn Bedienstete des Innen- oder Außendienstes Informationen erhalten, die voraussichtlich für die Verwaltung oder Anwendung der Steuergesetze eines anderen Landes erheblich sind, sollten sie prüfen, ob sie diese Informationen nach Maßgabe bilateraler oder multilateraler Übereinkommen an die Steuerverwaltung des betreffenden Landes übermitteln können. Dies schließt beispielsweise Fälle ein, in denen der Bedienstete des Innen- oder Außendienstes den Verdacht hegt, dass von einem Steuerpflichtigen aus einem anderen Land Bestechungsgelder gezahlt wurden, für die in dem betreffenden Land kein Steuerabzug gewährt werden sollte. Auch hierbei sollte jeder Kontakt mit der Steuerverwaltung eines anderen Landes über die zuständigen Behörden der beteiligten Länder erfolgen.

Vorgehen nach der Entdeckung von Indizien für mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption

Wenn Bedienstete des Innen- oder Außendienstes eines oder mehrere der in diesem Handbuch genannten Indizien entdecken, sollten sie nach Maßgabe der nationalen Gesetzgebung, sofern es notwendig ist und ein mögliches Strafverfahren dadurch nicht gefährdet

© OECD 2013

wird, weitere Untersuchungen durchführen, um festzustellen, ob diese Indizien ausreichen, um einen Bestechungs- oder Korruptionsverdacht zu begründen. Ist dies der Fall, so müssen sie entsprechende Schritte einleiten, um sicherzustellen, dass die nationalen Vorschriften zur Versagung des Steuerabzugs für Bestechungsgelder und andere Zahlungen im Zusammenhang mit Korruptionspraktiken sowie zur Besteuerung der Erlöse aus Bestechung und Korruption eingehalten werden. Selbst wenn die Bediensteten der Steuerverwaltung den Verdacht hegen, dass potenzielle Bestechung oder Korruption vorliegt, ist zu bedenken, dass ihre Handlungen stets die Ermittlung der Steuerschuld, nicht aber kriminalistische Ermittlungen, zum Ziel haben müssen. Hingegen wird den Bediensteten empfohlen, falls bei ihnen im Verlauf einer Prüfung und auf Grund der Ergebnisse dieser Prüfung der Verdacht aufkommt, dass Bestechungs- oder Korruptionsdelikte vorliegen könnten, diesen Verdacht der zuständigen Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft zu melden.

Sofern es die nationalen Gesetze erfordern, sollte die Steuerverwaltung diese Verdachtsfälle ebenfalls der zuständigen Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft übermitteln. Diese Verdachtsmeldung hat gemäß den Vorschriften und Verfahrensweisen des betreffenden Landes zu erfolgen, die u. a. auch ein Standardformat vorsehen können. Anhang B enthält einen Überblick über die Art der Angaben, die in der Meldung enthalten sein sollten. Nach der Meldung eines Verdachts auf strafbare Handlungen kann die Steuerprüfung in der Regel fortgesetzt werden. Allerdings müssen alle Befragungen und Untersuchungen, die sich auf den Bestechungs- oder Korruptionsverdacht beziehen, eingestellt werden. Dies dient dazu, die Rechte potenzieller Verdächtiger zu schützen und eine Gefährdung etwaiger strafrechtlicher Ermittlungen zu verhindern. Dennoch kann zeitgleich mit der Verdachtsmeldung an die zuständige Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft eine Entscheidung über die Abzugsfähigkeit von Zahlungen getroffen werden.

© OECD 2013

Copyrighted material

Indizien für mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption

Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung müssen sich über die Indizien für mögliche Bestechungs- oder Korruptionshandlungen im Klaren sein, um sicherzustellen, dass diese bei der Planung einer Steuerprüfung berücksichtigt und bei Vorliegen erkannt werden können. In diesem Kapitel werden die wesentlichen Indizien für mögliche Bestechungs- oder Korruptionshandlungen kategorisiert, die während des Prozesses zur Analyse des Compliance-Risikos im Rahmen der Auswahl der Fälle, während der Prüfung einer Steuererklärung, der Planung einer Steuerprüfung und während der Prüfung selbst auftreten können.

Indizien für mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption lassen sich an einer Vielzahl von Stellen finden. Zu den offensichtlichsten zählen Steuererklärungen, Bankaufzeichnungen sowie Rechnungslegungsunterlagen, einschließlich der Erfolgsrechnungen, Bilanzen und Kapitalflussrechnungen. Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung können indessen auch in öffentlich zugänglichen Informationen, u. a. Zeitungsartikeln, Websites über einschlägige Wirtschaftszweige oder geografische Regionen sowie Datenbanken über faire Marktpreise (zum Vergleich von Vertragsbedingungen mit den Marktnormen) nach Indizien suchen. Interne Revisionsberichte, Gerichtsprotokolle und anonyme Hinweise können sich ebenfalls als nützliche Informationsquellen erweisen, auch wenn sämtliche anonym eingereichten Informationen anhand von Datenmaterial aus unabhängigen Quellen gründlich geprüft werden sollten.

Bestechung und Korruption können in vielen verschiedenen Situationen und auf allen Ebenen von Unternehmen und Einrichtungen des öffentlichen und des privaten Sektors stattfinden. Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung sollten sich über die Möglichkeit von Korruption im öffentlichen Sektor im Klaren sein, die im Rahmen von Transaktionen besteht, an denen eine politisch exponierte Person beteiligt ist, da solche Personen großen Einfluss haben. Als politisch exponiert ist eine Person zu verstehen, die mit einer herausragenden öffentlichen Aufgabe betraut wurde, z. B. ein hochrangiger Politiker, ebenso wie die engen Verwandten und Geschäftspartner der entsprechenden Person. Auf Grund des erhöhten Geldwäscherisikos, das von politisch exponierten Personen ausgeht, müssen Finanzinstitute und bestimmte andere Stellen die Aufzeichnungen über Transaktionen und Konten politisch exponierter Personen aufbewahren. Um den Instituten bei der Identifizierung politisch exponierter Personen zu helfen, führt eine Reihe von öffentlichen und privaten Organisationen Listen politisch exponierter Personen. Es ist Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung u. U. möglich, im Lauf ihrer Ermittlungen auf diese Listen zuzugreifen.

© OECD 2013

Für die Zwecke des vorliegenden Handbuchs sind die Indizien für mögliche Bestechung oder Korruption in fünf allgemeine Gruppen unterteilt worden, die in den folgenden Kapiteln erörtert werden. In der Praxis werden sich die meisten Indizien, denen Bedienstete des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung begegnen werden, auf Steuerpflichtige beziehen, die Bestechungsgelder zahlen oder andere Zahlungen im Zusammenhang mit Korruption vornehmen. Diese werden in den folgenden vier Kapiteln behandelt. Viele der in diesen vier Kapiteln behandelten Indizien sind auch für die Betrachtung der Position einer Person von Bedeutung, die möglicherweise Erträge aus Bestechung oder Korruption erhalten hat. In dem fünften Kapitel dieses Handbuchs werden indessen die für solche Empfänger besonders relevanten Indizien für mögliche Bestechung oder Korruption betrachtet. Die Themen dieser folgenden fünf Kapitel lauten:

Indizien in Bezug auf das externe und interne Risikoumfeld des Steuerpflichtigen;

Indizien in Bezug auf die vom Steuerpflichtigen durchgeführten Transaktionen;

Indizien in Bezug auf Zahlungen und Geldflüsse;

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse der vom Steuerpflichtigen durchgeführten Transaktionen;

Indizien, die speziell Empfänger von Erträgen aus möglicher Bestechung oder Korruption betreffen.

Selbst ein einzelnes Indiz für mögliche Bestechungs- oder Korruptionsfälle sollte ernst genommen werden und könnte bedeuten, dass die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung mit erhöhter Aufmerksamkeit versuchen sollten, weitere Indizien oder mögliche Beweise zu finden, ehe sie die Entscheidung treffen, einen möglichen Straftatbestand zu melden. Wo Bestechung oder Korruption vorliegen, treten Indizien selten isoliert auf. Dies wird in jedem der folgenden fünf Kapitel dargelegt, die Beispiele aus real existierenden Fällen enthalten, in denen die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung entscheidende Informationen identifizierten, die zu einem Korruptionsverfahren führten bzw. einen Beitrag hierzu leisteten.

Wenn Bedienstete des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung vermuten, dass sie es mit einem Steuerpflichtigen oder Amtsträger zu tun haben, der an Bestechung oder Korruption beteiligt sein könnte, sollten sie zum Zweck der Feststellung der tatsächlichen Steuerschuld der beteiligten Parteien die Ausweitung ihrer Ermittlungen in Erwägung ziehen, um auf der anderen Seite der Bestechungs- oder Korruptionshandlungen nach Indizien zu suchen. Dies könnte die Kontaktierung der Steuerverwaltung eines anderen Landes beinhalten, wenn die vermuteten Bestechungs- oder Korruptionshandlungen grenzüberschreitend stattfinden.

Eine vollständige Liste aller in diesen Kapiteln erwähnten Indizien findet sich in Anhang C.

© OECD 2013

Indizien in Bezug auf das externe und interne Risikoumfeld des Steuerpflichtigen

Einleitung

Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung sollten sich bewusst sein, dass die Aufdeckung möglicher Korruptionsfälle bereits mit der Zuweisung des Falls und vor der Durchführung der Außenprüfung beginnt. Sowohl der Innen- als auch der Außendienst der Steuerverwaltung sollten sich wie bei jedem anderen Fall, mit den Besonderheiten des Unternehmens des Steuerpflichtigen und der betreffenden Branche vertraut machen.

Bevor der Außendienst der Steuerverwaltung bei einer Außenprüfung entscheiden kann, ob möglicherweise ein Korruptionsfall vorliegt, sollte er das Geschäftsumfeld des Steuerpflichtigen einer eingehenden Prüfung unterziehen, die Geschäftsräume besichtigen und die Unterlagen des Steuerpflichtigen genau begutachten. Nur so kann er sich ein klares Bild von den Transaktionen des Steuerpflichtigen und von möglichen Korruptionsfällen unter den beteiligten Parteien machen. In Bezug auf das Geschäftsumfeld sollte sich der Außenprüfer einen Überblick über die Qualität des internen Kontrollsystems des Steuerpflichtigen verschaffen und beurteilen, ob die Möglichkeit besteht, dass die Eigentümer oder die Geschäftsführung unentdeckt Schmiergelder zahlen.

Die Bediensteten des Außendienstes können die Besichtigung der Geschäftsräume und die auf dem Betriebsgelände verbrachte Zeit nutzen, um zu prüfen, ob Indizien für mögliche Bestechungs- oder Korruptionsfälle vorliegen. Durch die Klärung der Frage, wer die Verhandlungen führt, die Verträge unterzeichnet und die Zahlungen genehmigt, können im Rahmen der Steuerermittlungen möglicherweise Schwachstellen im Kontrollsystem und Möglichkeiten der Korruption aufgedeckt werden. Wenn die Einzelergebnisse zu einem Gesamtbild zusammengefügt werden, kann der Bedienstete des Außendienstes z. B. durch die Überprüfung der normalerweise bei Bestechungsfällen verwendeten Spesenkonten, die Identifizierung der wichtigsten an den Transaktionen beteiligten Parteien und der zwischen ihnen bestehenden Beziehungen, die kritische Beurteilung eines Intermediärs wie z. B. eines Beraters, die Überprüfung der Verträge und des Werts der übertragenen Güter, die Begutachtung des Schriftwechsels, der Bankunterlagen, der Reisekostenabrechnungen und anderer Schlüsseldokumente sowie gegebenenfalls durch die Nutzung anderer, nicht aus den Unterlagen des Steuerpflichtigen ersichtlicher Informationen eine fundierte Entscheidung treffen, ob Zahlungen nach Maßgabe der jeweiligen nationalen Steuergesetze für unzulässig erklärt werden sollten.

© OECD 2013

Indizien

Indizien in Bezug auf das externe Risikoumfeld des Steuerpflichtigen

Der Steuerpflichtige ist in einem Hochrisikoland tätig oder ist mit dort tätigen Unternehmen verbunden[1].

Der Steuerpflichtige ist in einem Hochrisikosektor tätig[2], namentlich:

- Öffentliche Auftragsvergabe und Baugewerbe
- Versorgungsbetriebe
- Immobilienwirtschaft, juristische und unternehmensnahe Dienstleistungen
- Öl- und Gaswirtschaft
- Bergbau
- Stromerzeugung und -übertragung
- Pharmazeutische Industrie und Gesundheitssektor

Der Steuerpflichtige ist in einem Sektor tätig, der stark reguliert ist oder staatliche Genehmigungen und Lizenzen erfordert.

Indizien in Bezug auf das interne Risikoumfeld des Steuerpflichtigen

Indizien in Bezug auf die Rechtsform und die Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen

Komplexe oder internationale Rechtsform ohne ersichtlichen wirtschaftlichen, rechtlichen oder steuerlichen Vorteil.

Der Steuerpflichtige besitzt oder beherrscht eine juristische Person mit nur geringem oder gar keinem wirtschaftlichen Zweck, insbesondere wenn sich deren Sitz im Ausland befindet.

Der Steuerpflichtige beschäftigt bzw. hat Geschäftsbeziehungen mit engen Verwandten des Eigentümers oder der Führungskräfte.

Der Steuerpflichtige beschäftigt bzw. hat Geschäftsbeziehungen mit politisch exponierten Personen oder Verwandten von politisch exponierten Personen.

Indizien in Bezug auf die internen Kontrollen des Steuerpflichtigen

Die Geschäftsführung hat schwache oder gar keine Korruptionsbekämpfungsgrundsätze und -mechanismen.

Es gibt wenige oder gar keine internen Kontrollen, wie z. B. eine unabhängige interne Revisionsabteilung, um Korruptionsfälle aufzudecken und Abschreckungsmaßnahmen zu ergreifen.

Schwache Kontrollen in Bezug auf die Einstellung und den Einsatz von Beratern.

Indizien in Bezug auf den Hintergrund und die Vergangenheit des Steuerpflichtigen

Der Steuerpflichtige sah sich in der Vergangenheit dem Verdacht einer Finanzstraftat gleich welcher Art oder einem entsprechenden Gerichtsverfahren ausgesetzt.

© OECD 2013

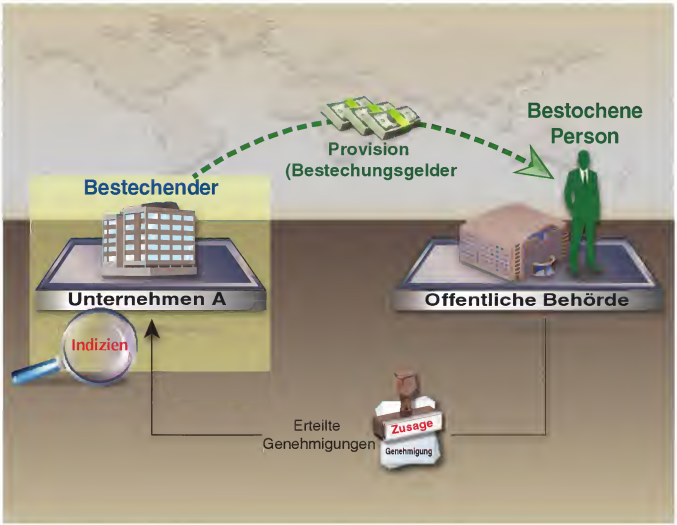
Indizien in Bezug auf Versuche, die Prüfung durch den Innen- oder Außendienst der Steuerverwaltung zu beeinflussen

Versuche, einen Bediensteten des Innen- oder Außendienstes der Steuerverwaltung zu beeinflussen, insbesondere durch das Angebot von Bestechungsgeld.

Versuche, die Prüfung durch den Innen- oder Außendienst der Steuerverwaltung zu behindern, z. B. durch die Weigerung, Fragen zu beantworten oder Finanzinformationen und Schriftwechsel vorzulegen.

Beispiele

Geschäftstätigkeit in einem Hochrisikoland

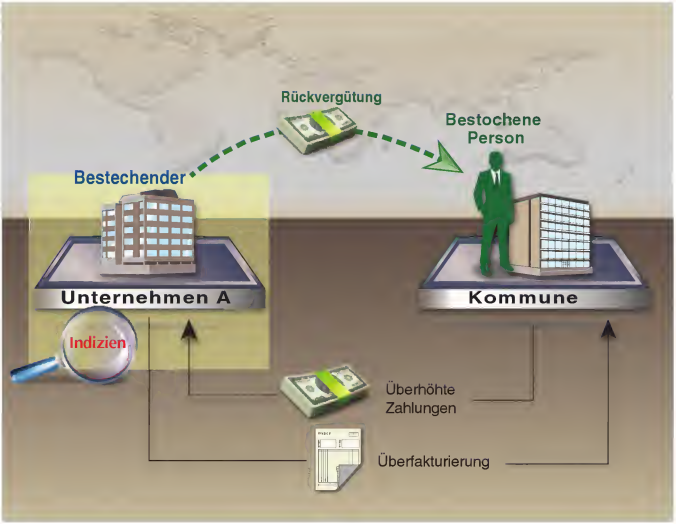


Das Unternehmen A (Bestechender), ein Bauunternehmen, errichtete in dem Land X, das im Korruptionswahrnehmungsindex von Transparency International einen sehr niedrigen Wert aufweist, eine große Industrieanlage. Bei einer Außenprüfung entdeckte der Außenprüfer der Steuerverwaltung Barzahlungen in Höhe von insgesamt 400 000 US-$, die als „Provisionen" ausgewiesen waren. Die Geschäftsführung des Unternehmens A hatte jedoch keine

überzeugende Erklärung für diese hohen Barzahlungen, und der Außenprüfer stellte außerdem fest, dass keine Rechnungen für die Zahlungen vorlagen (das Unternehmen hatte „Eigenbelege" für die Erfassung dieser Zahlungen verwendet). Dies veranlasste den Außenprüfer, weitere Nachforschungen anzustellen, die ergaben, dass das Unternehmen A bei den Bauarbeiten eine spezielle Baumaschine benötigte, die zur Baustelle transportiert werden musste. Dazu war eine Liefergenehmigung erforderlich, und das Unternehmen A wusste, dass die Erteilung der Genehmigung lange dauern und auch abgelehnt werden konnte. Das Unternehmen A wandte sich deshalb an Bedienstete der öffentlichen Behörde (bestochene Person) und bot als Gegenleistung für die rasche Erteilung der Genehmigung die Zahlung von Bestechungsgeldern an.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht des Außenprüfers darin, dass das Unternehmen A ein großes Projekt in einem Hochrisikoland durchführte. Weitere Indizien waren die Tatsache, dass das Unternehmen A in einem Sektor tätig war, in dem staatliche Genehmigungen erforderlich sind, dass hohe Barzahlungen vorgenommen wurden und dass diese Zahlungen auf der Basis von Eigenbelegen erfolgten.

Geschäftsbeziehungen mit einem engen Verwandten



Zu den größten Kunden eines kleinen Malerbetriebs, Unternehmen A (Bestechender), gehört eine Kommune. Während einer Außenprüfung des Unternehmens A entdeckte der Außenprüfer der Steuerverwaltung Nachweise dafür, dass die von dem Unternehmen bei der

© OECD 2013

Arbeit für die Kommune eingesetzte Farbmenge viel geringer war als die Verträge vermuten ließen und dass der Bruttogewinn erheblich höher war, als innerhalb der Branche zu erwarten gewesen wäre, was darauf schließen ließ, dass das Unternehmen die erbrachten Leistungen möglicherweise überfakturierte.

Infolgedessen beschloss der Außenprüfer, die Kommune als fremden Dritten zu überprüfen, wodurch aufgedeckt wurde, dass die Aufträge für die Malerarbeiten von einem Kommunalbediensteten (bestochene Person) vergeben wurden, der ein enger Verwandter des Eigentümers des Unternehmens A war. Der Außenprüfer meldete diesen Verdacht der zuständigen Strafverfolgungsbehörde, die ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren einleitete. Diese Ermittlungen ergaben, dass die Kommune keine effektiven Kontrollmechanismen hatte, um die Unabhängigkeit der Auftragsvergabe zu gewährleisten und dass der betreffende Kommunalbedienstete noch andere Aufträge an Freunde und Verwandte vergeben hatte. Das Ermittlungsverfahren ergab, dass ein Teil des von der Kommune an das Unternehmen A gezahlten Betrages als Rückvergütung an den Kommunalbediensteten zurückgezahlt wurde. Auf der Basis der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens wurde ein Gerichtsverfahren wegen Korruption und organisierter Kriminalität eingeleitet, das zu mehreren Verurteilungen führte.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht des Außenprüfers darin, dass die Aufträge der Kommune an das Unternehmen A von einem engen Verwandten des Unternehmenseigentümers vergeben wurden. Weitere Indizien waren die sehr hohe Bruttogewinnspanne des Unternehmens A bei Aufträgen eines bestimmten Kunden sowie die Tatsache, dass diese Aufträge durch eine einzige Person vergeben wurden und dass es keine öffentlichen Ausschreibungen für diese Aufträge gab.

Anmerkungen

1. Hochrisikoländer umfassen Länder, die keinen effektiven Informationsaustausch durchführen, im Korruptionswahrnehmungsindex (Corruption Perceptions Index) oder im Bestechungszahlerindex (Bribe Payers Index) von Transparency International einen niedrigen Wert aufweisen oder die im Schattenfinanzindex (Financial Secrecy Index) des Netzwerks Steuergerechtigkeit (Tax Justice Network) einen hohen Wert aufweisen.

2. Hochrisikosektoren umfassen Sektoren, die im Bestechungszahlerindex von Transparency International einen niedrigen Wert aufweisen. Die in der vorstehenden Liste aufgeführten Sektoren hatten im Index von 2011 einen niedrigen Wert.

© OECD 2013

Copyrighted material

Indizien in Bezug auf die vom Steuerpflichtigen durchgeführten Transaktionen

Einleitung

In diesem Kapitel werden die Indizien erörtert, die im Zusammenhang mit den Transaktionen auftreten können, an denen der Steuerpflichtige beteiligt ist. Insbesondere betreffen diese die an den Transaktionen beteiligten Parteien, einschließlich der Intermediäre und Berater, sowie die Transaktionsbedingungen. Es gibt zahlreiche vernünftige geschäftliche Gründe, aus denen ein im Ausland tätiges Unternehmen externe Berater beauftragen könnte, um Zugang zu Wissen über die Gesetze und Geschäftspraktiken vor Ort sowie besondere Merkmale der einheimischen Unternehmen zu erlangen. Berater können darüber hinaus beauftragt werden, um Geschäftskontakte für neue Marktteilnehmer anzubahnen. Allerdings sind im Rahmen von Bestechungsfällen oftmals Berater beteiligt, die mit der Verhandlung von Vereinbarungen ebenso wie mit Hilfsaufgaben bei der Ausführung der rechtswidrigen Transaktion beauftragt werden. Beispielsweise wird die Zahlung von Bestechungsgeldern oftmals als Beratungsgebühr ausgewiesen, die dann z. T. für die Bezahlung des bestochenen Amtsträgers verwendet wird. Daher könnten enge Beziehungen zwischen einem Steuerpflichtigen und externen Beratern im Zusammenhang mit anderen Indizien ein Hinweis darauf sein, dass weitere Ermittlungen in Bezug auf mögliche Korruption in Erwägung gezogen werden sollten, wobei zu bedenken ist, dass das Hauptziel der Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung die Ermittlung der verwaltungsrechtlichen Steuerschuld ist.

Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung sollten besondere Aufmerksamkeit auf alle ungewöhnlichen Transaktionen richten, die sie vorfinden und die auf ein größeres Bestechungs- oder Korruptionsrisiko hindeuten könnten. Die Umstände, die eine Transaktion ungewöhnlich machen, können sehr unterschiedlich sein, als wesentliche Merkmale einer ungewöhnlichen Transaktion sind jedoch u. a. folgende zu nennen:

- eine Transaktion, die nicht zu den Verhältnissen oder Umständen der Person passt;
- eine Transaktion, für die es keine logische wirtschaftliche oder praktische Erklärung gibt;
- eine Transaktion, bei der die Identität der Beteiligten unklar ist; und
- eine Transaktion, bei der Herkunft oder Empfänger der Finanzmittel unklar sind.

Das *Handbuch „Geldwäsche" für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung* der OECD enthält die folgende Beschreibung einer ungewöhnlichen Transaktion:

> Ungewöhnlich heißt in diesem Kontext, dass sich eine Transaktion von den in einer Branche üblichen Transaktionen bzw. den Gewohnheiten

der beteiligten Person vor dem Hintergrund ihrer Familienverhältnisse, üblichen Aktivitäten oder steuerlich erklärten Einkünfte unterscheidet. Ein Abweichen vom normalen oder erwarteten Verhalten kann ein Indiz sein. Je größer die Abweichung im Verhalten und je häufiger ungewöhnliche Ereignisse stattfinden, desto größer ist die Wahrscheinlichkeit.

Indizien

Indizien in Bezug auf die an den Transaktionen beteiligten Parteien

Die Identität der an einer Transaktion beteiligten Parteien ist unklar.

Abschluss von Verträgen mit Unternehmen oder Dienstleistungsanbietern, die unerwartet oder nicht üblicherweise in der Branche des Steuerpflichtigen tätig sind.

Abschluss von Verträgen mit einem Unternehmen, das einer politisch exponierten Person (oder einem Verwandten einer solchen Person) gehört oder von einer solchen Person beherrscht wird, insbesondere in Fällen, in denen die politisch exponierte Person befugt ist, Aufträge oder Lizenzen zu vergeben, die für das Geschäft des Steuerpflichtigen relevant sind.

Beteiligung an Transaktionen mit Offshore-Unternehmen, insbesondere solchen, die in Hochrisikoländern ansässig sind.

Intermediäre oder Berater sind in einem Hochrisikoland ansässig oder in einem Land, in dem der Steuerpflichtige keine Geschäftstätigkeit ausübt.

Intermediäre oder Berater werden beauftragt, die lediglich für einen einzigen Kunden tätig sind.

Beteiligung an einer Transaktion mit einem Unternehmen, das unter der Anschrift eines Offshore-Unternehmensdienstleisters eingetragen ist (oder dessen Direktoren dort gemeldet sind).

Beteiligung an umfangreichen oder bedeutenden Transaktionen mit neu gegründeten, intransparenten oder nicht erfassten Unternehmen.

Ausstellung von Gutschriften für Unternehmen oder Filialen, die in Hochrisikoländern ansässig sind.

Indizien in Bezug auf die Bedingungen der Transaktionen

Abschluss von Verträgen oder Beteiligung an Kreditgeschäften, über die keine Dokumentation vorhanden ist.

Abschluss von Verträgen, aus deren Dokumentation die wichtigsten Bedingungen nicht klar hervorgehen (z. B. über die bereitzustellenden Waren oder Dienstleistungen, die zu leistenden Zahlungen usw.).

Abschluss von Verträgen, die nicht die Realität einer Transaktion widerzuspiegeln scheinen (z. B. wenn sich die bereitgestellten Waren oder die geleisteten Zahlungen

© OECD 2013

von den im Vertrag aufgeführten unterscheiden und keine Dokumentation vorhanden ist, die diesen Unterschied erklärt).

Abschluss von Verträgen, die keine vernünftige geschäftliche Grundlage zu haben scheinen, z. B.:

- Darlehen zu besonders günstigen oder ungünstigen Bedingungen, oder
- Verträge, bei denen die Bezahlung der Waren oder Dienstleistungen unzureichend bzw. überhöht erscheint.

Handlungen außerhalb der Vertragsbedingungen (z. B. Vornahme zusätzlicher Zahlungen).

Vertragsänderungen, z. B. Preiserhöhungen, für die kein geschäftlicher Grund vorliegt.

Wichtige Vertragsbedingungen weichen von den anderen Transaktionen des Steuerpflichtigen ab oder sind nicht branchenüblich (z. B. Beschaffung von Waren oder Dienstleistungen, die von dem Steuerpflichtigen in der Regel nicht verwendet bzw. in Anspruch genommen werden).

Der Vertrag sieht Zahlungen vor, die vom Ergebnis von Vereinbarungen mit anderen Parteien abhängig sind.

Die normalen Beschaffungsverfahren werden nicht eingehalten (z. B. wurden nicht die in der Regel erforderlichen verschiedenen Angebote eingeholt).

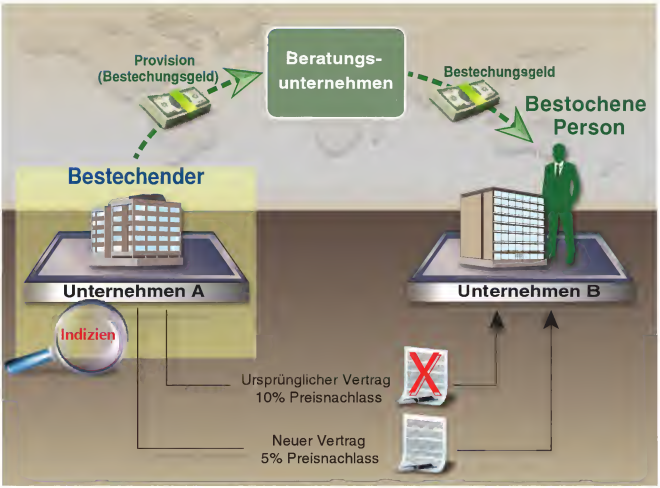
Es befinden sich unterqualifizierte Personen in Führungspositionen oder Scheinbeschäftigte auf der Gehaltsliste des Steuerpflichtigen.

Transaktionen können vom Steuerpflichtigen nicht klar erläutert werden.

© OECD 2013

Beispiele

Unerklärte Neuverhandlung von Verträgen



Das Unternehmen A (Bestechender) erbrachte Wartungsleistungen für einen Zulieferer im Öl- und Gasgeschäft, das Unternehmen B mit Sitz in Land X. Land X weist im Internationalen Korruptionswahrnehmungsindex (International Corruption Perceptions Index) und im Bestechungszahlerindex (Bribe Payers Index) von Transparency International einen niedrigen Wert auf. Diese Dienstleistungen wurden im Rahmen eines seit langem bestehenden Vertrags erbracht, nach dem das Unternehmen A dem Unternehmen B seine Dienstleistungen mit einem Preisnachlass von 10 % verglichen mit seinen normalen Sätzen in Rechnung stellte. Im Lauf einer Außenprüfung bei dem Unternehmen A entdeckte der Bedienstete des Außendienstes der Steuerverwaltung, dass das Unternehmen B diesen Vertrag während des fraglichen Zeitraums gekündigt hatte. Weitere Ermittlungen ergaben, dass das Unternehmen A dazu aufgefordert worden war, sich zur Aushandlung eines neuen Vertrags mit dem Unternehmen B an ein Beratungsunternehmen zu wenden, das dafür zuständig wäre, Verträge im Auftrag des Unternehmens B zu verhandeln.

Das Unternehmen A erhielt einen neuen Vertrag mit dem Unternehmen B über die Erbringung derselben Dienstleistungen. Nach dem neuen Vertrag betrug der Preisnachlass auf die Dienstleistungen, die das Unternehmen A dem Unternehmen B in Rechnung stellte, jedoch nur noch 5 %. Somit entrichtete das Unternehmen B im Rahmen des neuen Vertrags für dieselben Dienstleistungen ein höheres Entgelt. Das Unternehmen A zahlte dem Beratungsunternehmen

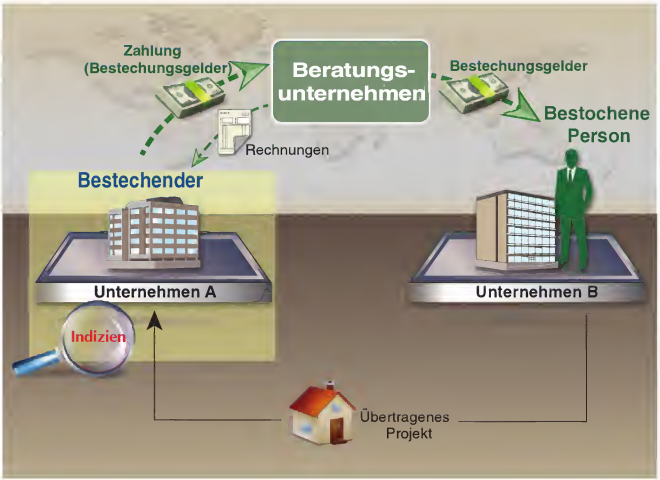
 © OECD 2013

darüber hinaus eine Provision, die in etwa dem höheren Betrag entsprach, den Unternehmen B im Rahmen des neuen Vertrags zahlte. Dem Außenprüfer der Steuerverwaltung gelang es, Informationen zu erlangen, aus denen hervorging, dass die Personen, denen die Beratungsgesellschaft gehörte, mit dem Leiter des Unternehmens B (der bestochenen Person) verwandt waren, der darüber hinaus auch ein hochrangiger Amtsträger der Regierung in Land X war. Dies erregte bei dem Außenprüfer den Verdacht, dass das Unternehmen B im Rahmen des neuen Vertrags mit dem Unternehmen A überhöhte Gebühren für die Dienstleistungen zahlte und dieser Betrag über das Beratungsunternehmen als Bestechungsgeld an den Leiter des Unternehmens B floss.

In diesem Fall war das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht, den der Bedienstete des Außendienstes der Steuerverwaltung schöpfte, die Tatsache, dass der Außenprüfer keine plausible Erklärung dafür bekam, weshalb das Unternehmen B den bestehenden Vertrag mit dem Unternehmen A kündigte und dann über einen Berater einen neuen Vertrag aushandelte, in dessen Rahmen das Unternehmen B für dieselben Dienstleistungen einen höheren Preis zahlte. Weitere Indizien waren u. a. die Tatsache, dass das Unternehmen A in einem Hochrisikoland tätig war, dass das Unternehmen A Geschäfte mit einem Unternehmen in einem Hochrisikoland tätigte, dass der Leiter des Unternehmens B eine politisch exponierte Person war und dass die Eigentümer des Beratungsunternehmens und der Leiter des Unternehmens B miteinander verwandt waren.

© OECD 2013

Die Transaktion passt nicht in das Profil des Steuerpflichtigen



Während einer Außenprüfung des Unternehmens A (Bestechender), einer Immobiliengesellschaft, wurden Rechnungen über Beratungsleistungen in Höhe von insgesamt 500 000 US-$ entdeckt. Diese Zahlungen waren ungewöhnlich, da das Unternehmen A in der Regel keine hohen Beträge für Beratungsaufträge ausgab. Als Unterlagen über diese Rechnungen als Nachweise verlangt wurden, gab die Geschäftsführung des Unternehmens A an, dass keine vorhanden waren.

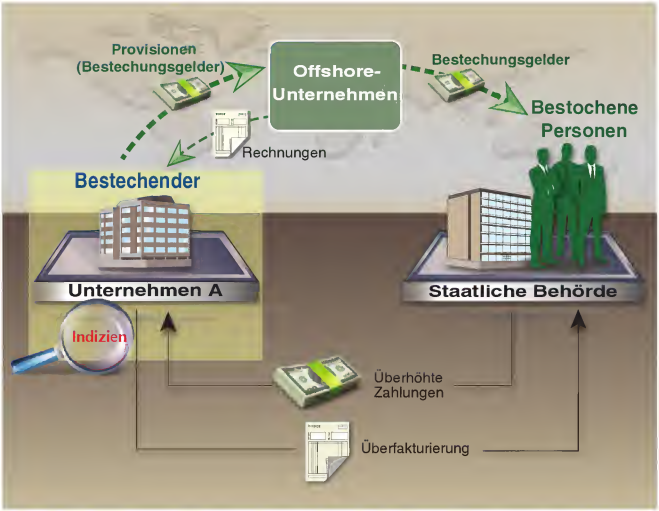
Der Außenprüfer der Steuerverwaltung beschloss, das in den Rechnungen genannte Beratungsunternehmen, das die freiberuflichen Dienstleistungen erbracht hatte, als fremden Dritten zu überprüfen. Das Beratungsunternehmen war ein kleines, neu gegründetes Unternehmen mit wenigen Kunden, das Frau J. gehörte. Im Allgemeinen stellt das Beratungsunternehmen Rechnungen über geringe Beträge in Höhe von rd. 1 000 US-$ aus. Frau J. konnte keine Fragen bezüglich der Rechnungen beantworten, die an das Unternehmen A geschickt worden waren. Stattdessen verließ sich Frau J. für die Beantwortung der Fragen des Betriebsprüfers auf ihren Mann, Herrn J. Herr J. war nicht bei dem Beratungsunternehmen angestellt. Herr J. erklärte, dass das Beratungsunternehmen dem Unternehmen A Informationen und Beratungsleistungen in Bezug auf Immobilien lieferte, die im Wege eines öffentlichen Bieterverfahrens zum Verkauf standen. Der Bedienstete des Außendienstes stellte jedoch fest, dass das Unternehmen A während des fraglichen Zeitraums an keinem öffentlichen Bieterverfahren teilgenommen hatte. Darüber hinaus existierte eine Rechnung in Höhe von 200 000 US-$, was für die angeblich bereitgestellten Informationen sehr hoch erschien.

© OECD 2013

Der Außenprüfer führte weitere Ermittlungen durch und entdeckte, dass Herr J. (die bestochene Person) tatsächlich für das Unternehmen B arbeitete, ein Unternehmen, das an einem großen gewerblichen Bauvorhaben beteiligt war. Das Unternehmen B hatte vor kurzem eine Reihe von Aufträgen zum Entwurf und Bau von Gebäuden an das Unternehmen A vergeben. Dies erregte den Verdacht des Außenprüfers, dass die Zahlungen an das Beratungsunternehmen tatsächlich Bestechungsgelder des Unternehmens A waren, die für Herrn J. bestimmt waren, um die Aufträge von dem Unternehmen B zu erhalten.

Die entscheidenden Indizien, die bei dem Außenprüfer den Bestechungsverdacht geweckt hatten, waren die hohen Zahlungen des Unternehmens A für Beratungsleistungen, die nicht zum Unternehmensprofil passten und für die es keine Erklärung gab. Weitere Indizien waren u. a. die Tatsache, dass das Unternehmen A in einem Hochrisikosektor tätig war, dass Rechnungen über hohe Beträge bezahlt wurden, für die es keine detaillierten Nachweise gab, und dass Frau J. nicht in der Lage war, dem Außenprüfer Informationen über die Dienstleistungen zur Verfügung zu stellen, die ihr Unternehmen angeblich erbrachte.

Verträge, in denen Einzelheiten fehlen



Bei der Durchführung einer Außenprüfung bei einem Kernenergieunternehmen, dem Unternehmen A (Bestechender), stellten die Bediensteten des Außendienstes der Steuerverwaltung eine große Anzahl von Zahlungen zur Begleichung von „Beratungsgebühren" fest. Weitere Ermittlungen ergaben, dass diese Zahlungen im Rahmen einer Reihe von

„Beratungsverträgen" an Beratungsunternehmen erfolgten. Es stellte sich heraus, dass das Unternehmen A in Bezug auf eine Reihe der Länder, in denen es ein Kernkraftwerk gebaut hatte oder zu bauen beabsichtigte, einen Beratungsvertrag abgeschlossen hatte. In jedem Fall entsprachen die Zahlungen im Rahmen des jeweiligen Beratungsvertrags rd. 5 % des Auftragswerts im betreffenden Land. Allerdings waren diese Verträge sehr vage formuliert und enthielten wenig Einzelheiten über die Gegenleistung für diese Zahlungen.

Die weiteren Prüfarbeiten – einschließlich Internetabfragen und Auskunftsersuchen im Ausland – ergaben, dass es sich bei den Beratungsunternehmen tatsächlich um Offshore-Unternehmen (bzw. in manchen Fällen Zweigstellen von Anwaltskanzleien) handelte, die in Ländern ansässig waren, die keine Steuerdaten systematisch weitergaben und in denen das Unternehmen A keine Geschäftstätigkeit unterhielt. Auf Grund der Überprüfung der Kontoauszüge schöpfte der Außenprüfer der Steuerverwaltung den Verdacht, dass diese Zahlungen tatsächlich dazu dienten, Bestechungsgelder an ausländische Amtsträger (die bestochenen Personen) in staatlichen Behörden zu zahlen, die in der Lage waren, die Auftragsvergabe in ihren Ländern zu beeinflussen.

Nach Erteilung des Auftrags würde das Unternehmen A der staatlichen Behörde im Rahmen des Vertrags überhöhte Gebühren in Rechnung stellen. Dieser Aufschlag würde dann als „Provision" an das Offshore-Unternehmen überwiesen und zur Zahlung des Bestechungsgelds an den ausländischen Amtsträger verwendet werden. In diesem konkreten Fall war der Außenprüfer besonders argwöhnisch, da die Vereinbarungen kurz nach einer Gesetzesnovelle im Ursprungsland des Unternehmens A getroffen wurden, mit der Bestechung gesetzlich verboten wurde.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht des Betriebsprüfers in der Tatsache, dass das Unternehmen A häufig hohe Zahlungen für Beratungsdienste im Rahmen von Verträgen leistete, die keine genauen Angaben enthielten und in denen die erbrachten Dienstleistungen nicht genau beschrieben waren. Ein weiteres Indiz war u. a. die Tatsache, dass diese Zahlungen an Offshore-Unternehmen und Anwaltskanzleien in Hochrisikoländern erfolgten, in denen das Unternehmen A nicht tätig war.

© OECD 2013

Joint Venture ohne wirtschaftlichen Gehalt

Zwischen einem Bauunternehmen, dem Unternehmen A (Bestechender), und einem Sportstättenbetreiber, dem Unternehmen B, wurde ein Bauvertrag zum Bau eines neuen Sportstadions geschlossen. Während einer routinemäßigen Außenprüfung stellte die Bedienstete des Außendienstes der Steuerverwaltung fest, dass das Unternehmen A eine „Joint-Venture-Vereinbarung" mit einem Offshore-Unternehmen unterzeichnet hatte. Im Rahmen dieser Vereinbarung soll das Unternehmen A das Sportstadion bauen, wohingegen das Offshore-Unternehmen keinerlei Tätigkeiten ausführen oder Risiken tragen muss. Die Vereinbarung enthält indessen die Bestimmung, dass das Unternehmen A einen Betrag in Höhe von 5 % des Auftragswerts an das Offshore-Unternehmen zu zahlen hat.

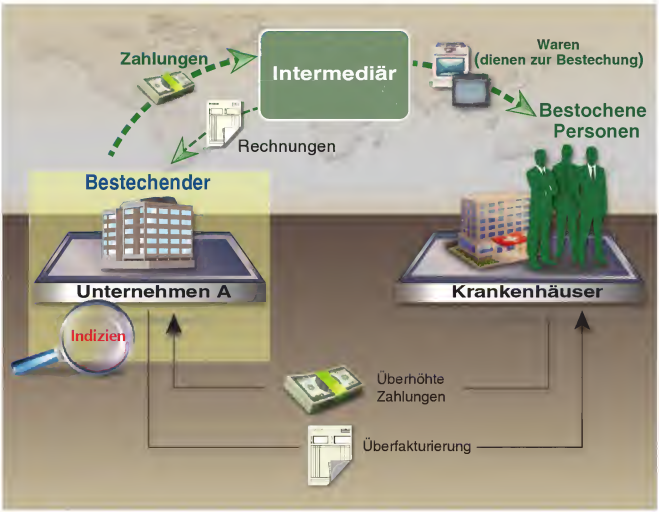
Die Bedingungen dieser Vereinbarung erregten den Verdacht der Außenprüferin, so dass sie weitere Ermittlungen durchführte. Diese ergaben, dass das Offshore-Unternehmen tatsächlich eine neu gegründete Mantelgesellschaft war, die dem Schwiegersohn des Geschäftsführers des Unternehmens B (der bestochenen Person) gehörte. Die Vereinbarung schien ein Mechanismus zu sein, mit dem das Unternehmen A Bestechungsgeld zahlen konnte, um sich den Auftrag zu sichern.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht der Außenprüferin darin, dass das Unternehmen A Vertragspartei einer Joint-Venture-Vereinbarung war, die keinen wirtschaftlichen Gehalt hatte, insofern als das Offshore-Unternehmen zwar

© OECD 2013

keine Tätigkeiten durchführte, aber dennoch eine Zahlung erhielt. Weitere Indizien waren u. a. die Tatsache, dass das Offshore-Unternehmen seinen Sitz in einem Land hatte, das in keinem Zusammenhang mit dem Auftrag stand, ebenso wie die enge Familienbeziehung zwischen dem Eigentümer des Offshore-Unternehmens und dem Geschäftsführer des Unternehmens B.

Die Vertragsbedingungen spiegeln die Realität nicht wider



Bei einer Außenprüfung in einem mittelgroßen Unternehmen, das medizinische Ausrüstung verkauft, dem Unternehmen A (Bestechender), entdeckten die Bediensteten des Außendienstes der Steuerverwaltung Rechnungen in Höhe von insgesamt rd. 3 Mio. US-$ über medizinische Ausrüstung und Zubehör, die das Unternehmen erworben hatte. Die Rechnungen bezogen sich jedoch nicht auf Ausrüstungsgüter, die das Unternehmen A tatsächlich lagerte bzw. verkaufte. Weitere Ermittlungen und die Überprüfung der Geldströme ergaben, dass die Zahlungen an einen Intermediär flossen, das Unternehmen A jedoch keine Waren als Gegenleistung erhielt. Stattdessen verwendete der Intermediär das Geld zum Kauf von Waren wie Autos, Hi-Fi-Anlagen, Fernsehgeräten, Mobiltelefonen und Küchengeräten, die er der Geschäftsleitung sowie Ärzten in Krankenhäusern (den bestochenen Personen) übergab. Als Gegenleistung für diese Bestechungsgegenstände stellten diese Personen sicher, dass die Krankenhäuser ihre medizinische Ausrüstung von dem Unternehmen A bezogen, und die Krankenhäuser zahlten für diese Ausrüstungsgüter einen überhöhten Preis.

© OECD 2013

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht des Außenprüfers darin, dass das Unternehmen A hohe Ausgaben im Rahmen von Verträgen zum Kauf von Ausrüstungsgütern tätigte, die nicht den gelagerten Ausrüstungsgütern entsprachen.

Anmerkung

1. Das *OECD-Handbuch „Geldwäsche" für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung* wurde 2009 veröffentlicht und ist in verschiedenen Sprachen auf der OECD-Website verfügbar unter www.oecd.org/tax/crime/money-laundering-awareness-handbook.htm.

© OECD 2013

Copyrighted material

Indizien in Bezug auf Zahlungen und Geldflüsse

Einleitung

Bestechung und Korruption bestehen zum großen Teil in der unrechtmäßigen Übertragung von Vermögenswerten, bei der die Beteiligten versuchen, die Transaktion als legitime Zahlung im Rahmen normaler Geschäftsvorgänge zu tarnen. Da aber viele Steuerpflichtige versuchen, auch für Bestechungsgelder und andere auf Korruption beruhende Zahlungen einen Steuerabzug geltend zu machen, wird häufig eine Papierspur hinterlassen, die von den Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung aufgedeckt werden kann.

Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes können im Rahmen ihrer normalen Tätigkeit auf zahlreiche Indizien in Bezug auf Zahlungen und Geldflüsse zwischen den Beteiligten einer Bestechungs- oder Korruptionshandlung stoßen. Dazu zählt alles, was eine Zahlung oder einen Geldfluss ungewöhnlich erscheinen lässt. Dies könnten beispielsweise die Höhe oder Häufigkeit der Zahlungen, die Herkunft bzw. Empfänger der Zahlungen oder von der Norm abweichende Regelungen zur Genehmigung der Zahlungen sein.

Indizien

Indizien in Bezug auf die Herkunft bzw. die Empfänger von Zahlungen

Zahlungen an oder von Personen in Hochrisikoländern, die entweder nicht identifiziert werden können oder bei denen es sich um Unternehmen handelt, deren wirtschaftliche Eigentümer nicht ermittelt werden können.

Zahlungen, die über Intermediäre in Drittstaaten entrichtet oder empfangen werden.

Hohe Zahlungen für Leistungen zur Geschäftsabwicklung in Hochrisikoländern.

Zahlungen auf ausländische Konten von natürlichen Personen oder Unternehmen, mit denen keine Geschäftsbeziehung besteht.

Zahlungen für Reisekosten und Unterbringung von politisch exponierten Personen.

Provisionszahlungen, die auf mehrere Teile aufgeteilt und auf verschiedene Offshore-Bankkonten gezahlt werden.

Zahlungen in Länder mit Bankgeheimnis, die sich nicht am Austausch von Bankinformationen beteiligen.

© OECD 2013

Zahlungen auf Bankkonten in Ländern, in denen der Empfänger nicht ansässig ist.

Zahlungen auf private Bankkonten anstelle von Geschäftskonten.

Zahlungen an Unternehmen, die nicht an den entsprechenden Projekten oder Geschäften beteiligt waren.

Indizien in Bezug auf die Zahlungsbedingungen

Erhalt oder Entrichtung umfangreicher oder häufiger Zahlungen in runden Beträgen.

Abweichungen von den normalen Verfahrensweisen für die Genehmigung von Zahlungen.

Erhalt oder Entrichtung von Zahlungen, denen entweder kein schriftlicher Vertrag zu Grunde liegt oder ein schriftlicher Vertrag, der unklar ist oder nicht vorgelegt werden kann.

Zahlung von Rechnungen, die den Verträgen zufolge nicht erforderlich sind.

Zahlungen auf der Grundlage von Rechnungen, die nicht dem üblichen Profil des Steuerpflichtigen entsprechen (z. B. im Hinblick auf den Betrag, Zeitpunkt, Sitz des Empfängers usw.).

Zahlungen auf Basis von Eigenbelegen anstelle von Fremdrechnungen.

Hohe Provisionszahlungen zu bestimmten Zeitpunkten (z. B. bei Abschluss von Verträgen).

Zahlungen unmittelbar nach (oder vor) Erhalt einer Rechnung oder Unterzeichnung eines Vertrages.

Zahlungen Dritter direkt an Gläubiger im Auftrag des Steuerpflichtigen oder an Unternehmen, in denen der Steuerpflichtige einen beherrschenden Einfluss ausübt.

Vorzugsbehandlung bestimmter Gläubiger (z. B. schnellere Bezahlung eines bestimmten Lieferanten im Vergleich zu anderen ohne ersichtlichen Grund).

Erhaltene Zahlungen scheinen zu hoch für die gelieferten Waren oder Leistungen.

An Intermediäre oder Berater gezahlte Beträge scheinen überhöht.

Andere Indizien in Bezug auf Zahlungen und Geldflüsse

Umfangreiche unerklärte Bargeldentnahmen.

Nutzung eines Notar- oder Rechtsanwaltsanderkontos ohne ersichtlichen Grund.

Unklare Herkunft der Mittel für eine Transaktion.

Häufige Eröffnung und Kündigung von Bankkonten.

Umfangreiche unerklärte Ein- und Auszahlungen auf die bzw. von den Konten des Steuerpflichtigen.

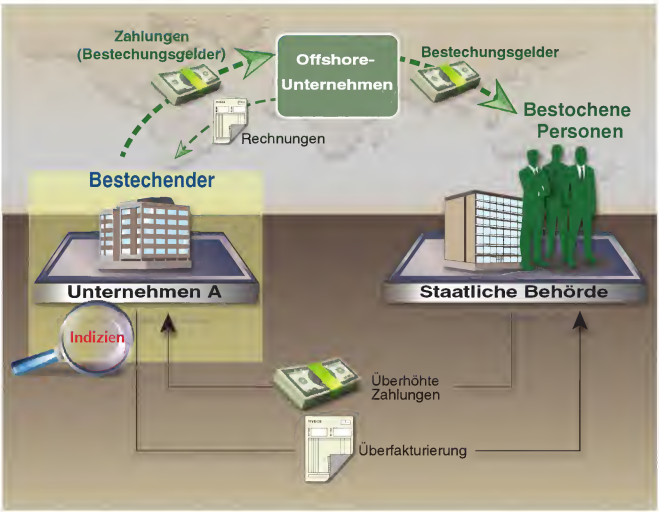
Anhaltspunkte für Zahlungen, die nicht in den Rechnungslegungsunterlagen ausgewiesen sind.

Bestimmte Zahlungen können nicht hinreichend begründet werden.

© OECD 2013

Beispiele

Provisionszahlungen in ein Hochrisikoland



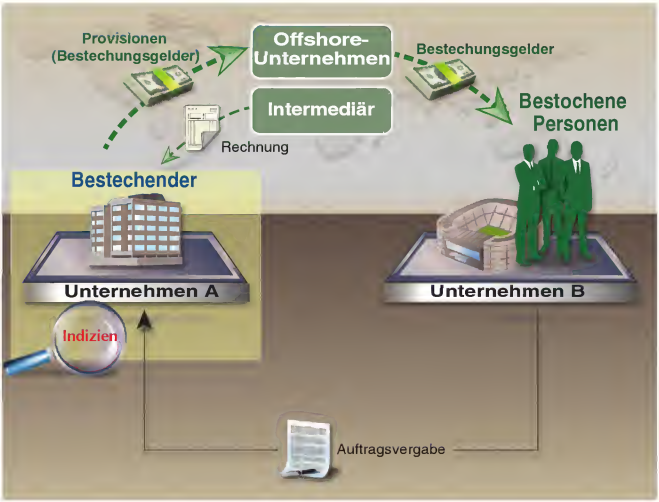
Unternehmen A (Bestechender) ist eine Banknotendruckerei. Bei einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass Unternehmen A Zahlungen in Höhe von 20 Mio. US-$ an ein Offshore-Unternehmen mit Sitz in einem Land, das sich nicht am Austausch von Steuerinformationen beteiligt, geleistet hat. In den Rechnungslegungsunterlagen von Unternehmen A wurden diese Zahlungen als Entgelt für Leistungen zur „Geschäftsabwicklung" im Zusammenhang mit Aufträgen der Regierung von Land X für den Druck von Banknoten ausgewiesen. Der Außenprüfer konnte jedoch keine Anhaltspunkte für von dem Offshore-Unternehmen erbrachte Leistungen finden.

Er gelangte zu dem Verdacht, dass es sich bei den Zahlungen in Wirklichkeit um Bestechungsgelder handelte und dass diese Gelder ausländischen Amtsträgern (bestochene Personen) in Land X als Gegenleistung für die Vergabe des Auftrags an Unternehmen A zufließen würden. Der Außenprüfer hatte zudem den Verdacht, dass Mitglieder der Geschäftsführung von Unternehmen A ebenfalls einen Teil der an das Offshore-Unternehmen gezahlten Gelder erhalten würden. Der Prüfer schrieb daher an Unternehmen A, um es darüber zu informieren, dass die Zahlung an das Unternehmen in der Steueroase nicht als steuerlich abzugsfähig anerkannt werden würde, da es sich dabei mutmaßlich um Bestechungsgelder handelte. Der Aufsichtsrat von Unternehmen A entließ daraufhin die in die Transaktion

verwickelte Geschäftsführung und meldete den Vorfall der Staatsanwaltschaft. Die neue Geschäftsführung hat mittlerweile die Beendigung der Geschäftstätigkeit in Land X bekannt gegeben.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht des Außenprüfers darin, dass an ein Unternehmen in einem Hochrisikoland hohe Provisionszahlungen entrichtet wurden, für die allem Anschein nach keine Leistungen erbracht wurden.

Zahlungen über Offshore-Unternehmen



Unternehmen B, ein staatseigenes Unternehmen in Land X, war bevollmächtigt, den Auftrag für den Bau eines neuen Stadions zu vergeben. Um sich den Zuschlag für diesen Auftrag zu sichern, schloss Unternehmen A (Bestechender), ein Bauunternehmen, einen Vertrag mit einem Intermediär ab. Diesem Vertrag zufolge sollte der Intermediär bei der Auftragsvermittlung und der Durchführung von Baustelleninspektionen behilflich sein und sonstige Unterstützung bei der Auftragserfüllung leisten. Als Gegenleistung zahlte Unternehmen A dem Intermediär eine Provision von 17,5 Mio. US-$, was 5 % des gesamten Auftragswerts entsprach.

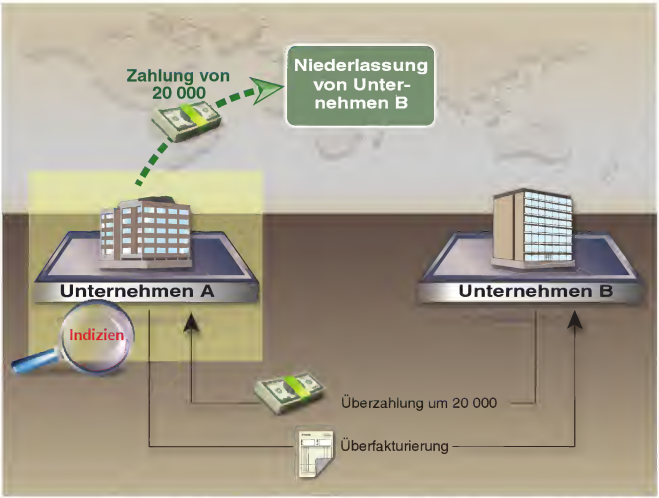
Bei einer Routineprüfung stellte der Außenprüfer fest, dass die Provisionszahlung von Unternehmen A laut Rechnung des Intermediärs an ein Offshore-Unternehmen mit Sitz in einem Land, das sich nicht am Austausch von Bankinformationen beteiligt, zu erfolgen hatte.

© OECD 2013

Weitere Untersuchungen ergaben, dass sich der Intermediär und das Offshore-Unternehmen im Eigentum derselben Personen (bestochene Personen) befanden. Diese Personen waren Staatsbedienstete von Land X, die bei Unternehmen B angestellt waren, das für die Vergabe des Auftrags an Unternehmen A verantwortlich war. In Wirklichkeit handelte es sich bei der „Provision" von 5 % um eine Bestechungszahlung von Unternehmen A an die ausländischen Amtsträger, um sich einen lukrativen Auftrag zu sichern.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht des Außenprüfers darin, dass Unternehmen A angewiesen wurde, die Provisionszahlung an den Intermediär über ein Offshore-Unternehmen mit Sitz in einem Hochrisikoland zu leiten. Weitere Indizien waren u. a. die Tatsache, dass Unternehmen A in einem Hochrisikosektor tätig war, dass ein wertvoller Auftrag ohne öffentliche Ausschreibung vergeben wurde und dass sich sowohl der Intermediär als auch das Offshore-Unternehmen im Besitz ausländischer Amtsträger von Land X befanden.

Überfakturierung bestimmter Kunden



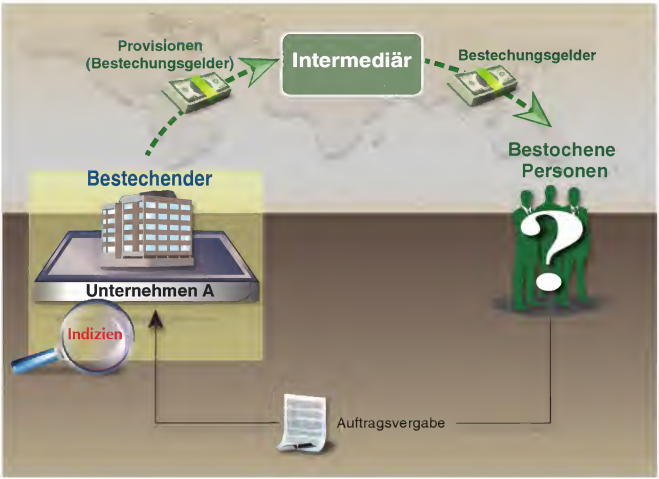
Unternehmen A ist im internationalen Handel tätig. Bei einer Außenprüfung stellte die Prüferin fest, dass Unternehmen A einem seiner Kunden, Unternehmen B, wiederholt höhere Beträge in Rechnung stellte, als anderen Kunden für ähnliche Produkte berechnet wurde. Wenn anderen Kunden beispielsweise für bestimmte Waren 100 000 US-$ in Rechnung gestellt wurden, waren es bei Unternehmen B 120 000 US-$. Unternehmen B ist in Land X ansässig, in

dem strenge Devisenkontrollen gelten. Nach Begleichung der Rechnungen durch Unternehmen B stellte Unternehmen A Gutschriften über einen der Überzahlung entsprechenden Betrag (in diesem Beispiel 20 000 US-$) an eine Niederlassung von Unternehmen B in einem Land aus, das sich nicht am Austausch von Steuer- oder Bankinformationen beteiligte, und zahlte die 20 000 US-$ auf ein Bankkonto der Niederlassung von Unternehmen B in diesem Land.

Auf Nachfragen der Außenprüferin erklärte die Geschäftsführung von Unternehmen A, dass diese Vereinbarung dazu diente, die Geschäfte mit Unternehmen B zu erleichtern, indem man dem Unternehmen behilflich war, die Devisenkontrollen von Land X zu umgehen. Auf der Grundlage der verfügbaren Informationen war für die Prüferin nicht eindeutig ersichtlich, ob diese Erklärung stimmte. Die ihr vorliegenden Informationen waren jedoch ein hinreichender Grund für den Verdacht, dass das Unternehmen in der einen oder anderen Weise an Korruption, Steuerhinterziehung oder anderen schwerwiegenden Straftaten beteiligt war oder diese unterstützte. Die Prüferin meldete den Verdacht daher der zuständigen Strafverfolgungsbehörde.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht der Außenprüferin darin, dass Unternehmen A einem bestimmten Kunden regelmäßig überhöhte Rechnungen ausstellte. Weitere Indizien waren u. a., dass Unternehmen A eine große Zahl von Gutschriften ausstellte und hohe Zahlungen an ein Hochrisikoland vornahm.

Verwendung von Eigenbelegen



© OECD 2013

Unternehmen A (Bestechender) war ein Bauunternehmen, das große Bauprojekte im Ausland realisierte. Im Rahmen einer Außenprüfung bei Unternehmen A wurde festgestellt, dass das Unternehmen für Vertragsverhandlungen mit ausländischen Regierungen häufig ein Beratungsunternehmen (Intermediär) nutzte. Der Intermediär erhielt eine Provision von bis zu 5 % des Auftragswerts. Unternehmen A erhielt jedoch keine Rechnungen von dem Intermediär, und alle Provisionszahlungen wurden auf Basis von Eigenbelegen entrichtet. Weitere Untersuchungen ergaben, dass die Zahlungen an den Intermediär bar erfolgten und keine detaillierten Verträge existierten, in denen genau festgelegt war, welche Leistungen der Intermediär für seine Provision zu erbringen hatte. Dies war ein hinreichender Grund für den Verdacht des Außenprüfers, dass es sich bei den „Provisionszahlungen" an den Intermediär in Wirklichkeit um Bestechungsgelder handelte, die letztlich an ausländische Amtsträger in den jeweiligen Ländern fließen würden. Der Außenprüfer meldete den Verdacht daher den zuständigen Strafverfolgungsbehörden. Die ausländischen Amtsträger wurden nicht identifiziert.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht des Außenprüfers darin, dass die Provisionen an den Intermediär auf der Grundlage von Eigenbelegen anstelle von Rechnungen gezahlt wurden. Weitere Indizien waren u. a. die Tatsache, dass diese Zahlungen in bar erfolgten und dass die Verträge zwischen Unternehmen A und dem Intermediär keine genauen Regelungen zu den zu erbringenden Leistungen enthielten.

© OECD 2013

Copyrighted material

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse der vom Steuerpflichtigen durchgeführten Transaktionen

Einleitung

Wie in den Vorkapiteln erörtert, sollten sich die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung aller Faktoren im Risikoumfeld der Steuerpflichtigen, ihrer Transaktionen sowie ihrer Zahlungen und Geldflüsse bewusst sein, die Indizien für ein erhöhtes Bestechungs- oder Korruptionsrisiko sind. Die Prüfer sollten sich ferner aller Indizien für eine möglicherweise bereits erfolgte Bestechung oder Korruption bewusst sein.

Bei der Prüfung möglicher Indizien müssen die Bediensteten der Steuerverwaltung eine sehr breite Perspektive einnehmen. Praktisch alle wichtigen Merkmale der Geschäfte des Steuerpflichtigen, seiner Rechnungslegung oder seiner persönlichen Finanzlage (oder derjenigen enger Verwandter), die ungewöhnlich erscheinen bzw. unerwartet sind und sich nicht vollständig erklären lassen, könnten ein Indiz für mögliche Bestechung oder Korruption sein und für den betreffenden Prüfer einen Grund darstellen, andere mögliche Indizien, die u. U. vorliegen, mit besonderer Aufmerksamkeit zu prüfen oder ihren Verdacht sogar der zuständigen Strafverfolgungsbehörde, der Staatsanwaltschaft oder der Zentralstelle zur Entgegennahme von Geldwäscheverdachtsanzeigen zu melden.

Indizien

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse, die Auswirkungen auf die Geschäfte des Steuerpflichtigen haben

Vorteile auf Grund einer Vorzugsbehandlung durch staatliche Stellen, Lieferanten oder Kunden.

Ungewöhnlicher Erfolg dabei, Aufträge zu erlangen und zu behalten.

Aufträge oder Lizenzen werden von politisch exponierten Personen oder ihren Verwandten vergeben.

Aufträge werden vergeben, ohne dass öffentliche Ausschreibungen, Verhandlungen oder Unterlagen notwendig sind, wie sie normalerweise zu erwarten wären.

© OECD 2013

Waren oder Dienstleistungen, die im Rahmen von Verträgen erworben wurden, wurden tatsächlich nie erhalten.

Das Unternehmen hat vor kurzem leitende Angestellte entlassen, ohne dies klar zu begründen.

Die Aufzeichnungen enthalten belastende Schriftwechsel, die auf mögliche Bestechung oder andere Formen der Korruption schließen lassen.

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse, die Auswirkungen auf die Rechnungslegungsunterlagen des Steuerpflichtigen haben

Wichtige Finanzkennzahlen stehen mit denen vergleichbarer Unternehmen nicht im Einklang.

Ungewöhnliche oder unerklärte Verluste oder Gewinne aus Aufträgen.

Aus den Rechnungslegungsunterlagen geht kein steuerpflichtiger Gewinn hervor, wo dies zu erwarten wäre.

In den Rechnungslegungsunterlagen sind Ausgaben enthalten, die nicht mit Umsätzen oder Gewinnen im Zusammenhang stehen.

In der Bilanz sind Aktiva oder Rechte ausgewiesen, die zu einem über oder unter dem Marktwert liegenden Preis erworben wurden, die keinen realen Wert haben oder die möglicherweise nicht einmal existieren.

In der Bilanz ausgewiesene Aktiva oder Rechte wurden zu einem über oder unter dem Marktwert liegenden Preis veräußert.

In der Bilanz ist ein unerklärtes Darlehen bei einem fremden Unternehmen ausgewiesen.

Unerklärter Erlass eines Darlehens bei einem fremden Unternehmen.

In der Bilanz sind Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit Aktiva ausgewiesen, die nicht identifiziert sind oder bei denen der Wert der Verbindlichkeit überhöht erscheint.

Das Unternehmen hat einen erheblichen und unerklärten Kapitalzuwachs verzeichnet.

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse, die Auswirkungen auf die persönlichen Vermögenswerte des Steuerpflichtigen (oder der Geschäftsleitung) haben

Das Unternehmen besitzt Luxusgüter, die nicht mit seiner Geschäftstätigkeit im Zusammenhang stehen (Privatflugzeuge, Jachten, teure Wohnimmobilien usw.).

Der Lebensstil oder das Ausgabenverhalten des Steuerpflichtigen, eines Beschäftigten oder eines Familienmitglieds steht nicht mit dessen Einkommen im Einklang.

© OECD 2013

Beispiele

Vorzugsbehandlung durch den Lieferanten

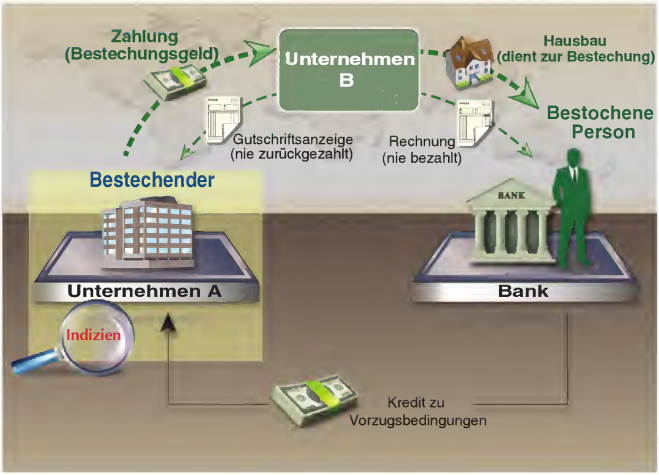
Unternehmen A (Bestechender) ist eine Immobiliengesellschaft. Während einer Steuerprüfung stellte der Außenprüfer der Steuerverwaltung fest, dass das Unternehmen A eine Reihe von Geschäften mit derselben staatlichen Wohnungsbaugesellschaft getätigt hatte, und beschloss, diese Geschäftsbeziehung genauer zu prüfen. Die Außenprüfung ergab, dass das Unternehmen A eine Reihe von Immobilien von der staatlichen Wohnungsbaugesellschaft erworben hatte, und zwar zu Preisen, die unter dem Marktwert zu liegen schienen, sowie zu Vorzugsbedingungen. Das Unternehmen A schien die staatliche Wohnungsbaugesellschaft dafür nicht zu entschädigen. Der Außenprüfer fand jedoch heraus, dass dem Unternehmen A beträchtliche Kosten für die Renovierung einer Immobilie entstanden waren, die diesem gar nicht gehörte.

Die weiteren Ermittlungen ergaben, dass die renovierte Immobilie Frau K. (der bestochenen Person) gehörte, der Leiterin der staatlichen Wohnungsbaugesellschaft. Der Außenprüfer entdeckte, dass das Unternehmen A Frau K. ferner ein „persönliches Darlehen" gewährt hatte, das nicht dokumentiert war und das diese nie zurückzahlen musste. Insgesamt erhielt Frau K. Vorteile im Wert von über 750 000 US-$, die sie der staatlichen Wohnungsbaugesellschaft nicht anzeigte und die sie in ihrer Steuererklärung nicht angab. Auf dieser Grundlage vermutete der Außenprüfer, dass Frau K. tatsächlich Bestechungsgelder von dem Unternehmen A erhielt, und

meldete der zuständigen Strafverfolgungsbehörde diesen Verdacht, die daraufhin Ermittlungen aufnahm.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht des Außenprüfers darin, dass das Unternehmen A eine Reihe von Verträgen mit derselben staatlichen Wohnungsbaugesellschaft geschlossen hatte, deren Bedingungen auf eine Vorzugsbehandlung hindeuteten. Ein weiteres Indiz war die Tatsache, dass dem Unternehmen A unerklärte Ausgaben für eine Immobilie entstanden waren, die ihm nicht gehörte, und Frau K. ein undokumentiertes Darlehen gewährt hatte, das diese nicht zurückzahlen musste.

Unerklärte Ausgaben



Unternehmen A (Bestechender) war ein Projektmanagementunternehmen. Während einer Steuerprüfung stellte der Außenprüfer der Steuerverwaltung fest, dass das Unternehmen A von dem Unternehmen B, einem Bauunternehmen, eine Rechnung über Baumaßnahmen an den Bürogebäuden des Unternehmens A erhalten hatte, die nie stattgefunden hatten. Das Unternehmen A zahlte die Rechnung in voller Höhe. In der Folge stellte das Unternehmen B dem Unternehmen A eine Gutschriftsanzeige aus, es gab jedoch keine Belege darüber, dass dem Unternehmen A der Preis für die Baumaßnahmen je zurückerstattet worden wäre. Ungefähr zur selben Zeit erhielt das Unternehmen A von einer ortsansässigen Bank ein großes Darlehen, offenbar zu Vorzugsbedingungen.

© OECD 2013

Der Außenprüfer beschloss, Ermittlungen gegenüber fremden Dritten durchzuführen, und entdeckte, dass das Unternehmen B tatsächlich ein Haus für Herrn L. (die bestochene Person), einen leitenden Angestellten bei einer ortsansässigen Bank, gebaut hatte. Das Unternehmen B hatte Herrn L. für die Baumaßnahmen eine Rechnung ausgestellt, die sich auf denselben Betrag belief wie die Rechnung, die das Unternehmen A bezahlt hatte. Die Herrn L. gestellte Rechnung wurde nie beglichen. Tatsächlich hatte das Unternehmen A das Unternehmen B für den Bau des Hauses von Herrn L. bezahlt. Die Gutschriftsanzeige, die das Unternehmen A erhalten hatte, und die Rechnung an Herrn L. schienen aufgesetzt worden zu sein, um sicherzustellen, dass die Bücher des Unternehmens B in Ordnung waren, und waren nie dazu gedacht, Zahlungen auszulösen. Der Außenprüfer der Steuerverwaltung vermutete daher, dass das Unternehmen A den Bau des Hauses von Herrn L. bezahlt hatte, um diesen zu bestechen, damit dieser als Gegenleistung seine Befugnisse bei der Bank nutzte, um dem Unternehmen A einen Kredit zu Vorzugsbedingungen zu gewähren. Der Außenprüfer meldete diesen Verdacht der zuständigen Strafverfolgungsbehörde, die ein Ermittlungsverfahren einleitete.

In diesem Fall bestand das entscheidende Indiz für den Korruptionsverdacht des Außenprüfers darin, dass dem Unternehmen A unerklärte Aufwendungen für Arbeiten entstanden waren, die nicht stattgefunden hatten. Weitere Indizien waren u. a. die Tatsache, dass das Unternehmen A eine Gutschriftsanzeige, aber keine Zahlung erhalten hatte und die Zahlung nicht aktiv verfolgte sowie dass das Unternehmen A ungefähr zum selben Zeitpunkt einen Großkredit zu Vorzugsbedingungen erhalten hatte.

© OECD 2013

Copyrighted material

Indizien, die speziell Empfänger von möglichen Bestechungs- oder Korruptionserträgen betreffen

Einleitung

Die vorhergehenden Kapitel haben den Blick überwiegend auf den Zahler von Bestechungsgeldern und von anderen auf korrupten Transaktionen basierenden Zahlungen gerichtet. Die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung müssen sich jedoch auch der Indizien bewusst sein, die die Empfänger von Bestechungsgeldern und anderen Korruptionserlösen sowie die steuerlichen Folgen der von diesen Personen erhaltenen Einkünfte oder Gewinne betreffen. Die Empfänger von Erträgen aus möglicher Bestechung oder anderer Korruptionserlöse sind Personen – öffentliche Amtsträger oder Entscheidungsträger in Unternehmen –, die versuchen, die Zahlungen, die sie erhalten, zu verbergen oder sie als eine andere Form von Einkommen zu verschleiern. Wenn die Bediensteten des Innen- oder Außendienstes der Steuerverwaltung Indizien für eine mögliche Steuerhinterziehung oder Geldwäsche aufdecken, sollten sie immer auch prüfen, ob diese Indizien darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige darüber hinaus Bestechungsgelder oder andere Korruptionserlöse erhält.

Viele der in den vorangegangenen Kapiteln erörterten Indizien sind für Außenprüfungen und die Prüfung von Steuererklärungen relevant, die sowohl die Zahler als auch die Empfänger von Bestechungsgeld und anderen auf Korruption basierenden Zahlungen betreffen, es gibt jedoch auch einige Indizien, die für die Empfänger von Erträgen aus Bestechung und Korruption besonders relevant sind, und diese werden weiter unten aufgeführt.

Bei der Prüfung der Position des Empfängers von Erträgen aus möglicher Bestechung und Korruption sollten sich die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung der Notwendigkeit bewusst sein, ungewöhnlichen Transaktionen, die auf ein erhöhtes Risiko hinweisen könnten, besondere Aufmerksamkeit zu schenken. Wie in einem vorangegangenen Kapitel dargelegt wurde, gibt es ein breites Spektrum von Umständen, die eine Transaktion ungewöhnlich machen, als wesentliche Merkmale einer ungewöhnlichen Transaktion sind jedoch u. a. folgende zu nennen:

- die Transaktion passt nicht zu den Verhältnissen oder Umständen der Person;
- es gibt keine logische wirtschaftliche oder praktische Erklärung für die Transaktion;
- die Identität der beteiligten Parteien ist unklar;
- die Herkunft der Finanzmittel ist unklar.

© OECD 2013

Indizien

Die Person arbeitet für eine staatliche Behörde in einem Hochrisikoland.

Die Person ist verantwortlich für die Erteilung von Genehmigungen, Lizenzen oder Aufträgen an Unternehmen.

Eigentums- oder Kontrollrechte an Unternehmen, die keinen Bezug zur Hauptaufgabe des Empfängers haben.

Die Person erhält Provisionen für eine Beratertätigkeit, verfügt jedoch nicht über die erforderlichen Kompetenzen und Erfahrungen.

Die Person erhält weitere Einkünfte aus einer Nebenbeschäftigung oder einer Beratertätigkeit, obwohl sie in Vollzeit beschäftigt ist.

Plötzliche oder ungewöhnliche Unterstützung für bestimmte Unternehmen oder Branchen.

Die Person wird in einer Meldung verdächtiger Transaktionen an die Financial Intelligence Unit (FIU) erwähnt.

Unerklärte Zunahme des Nettovermögens (auch bei Familienangehörigen).

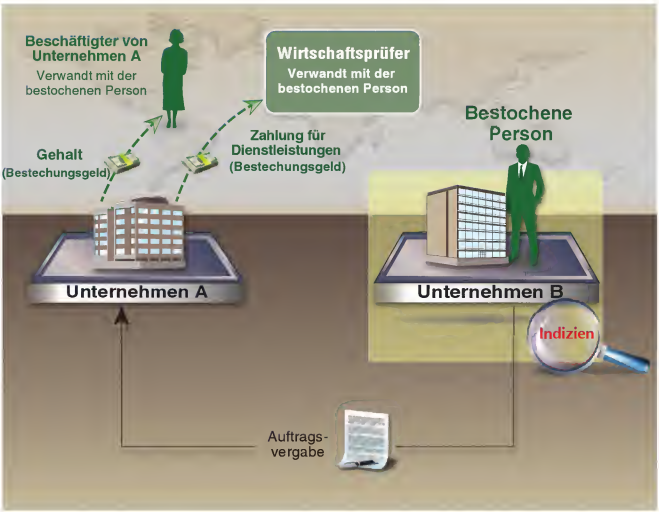
Unerklärte Spenden für politische Kampagnen oder Parteien.

Ungewöhnliche und unerklärte Ausgaben, insbesondere Barzahlungen (auch von Familienangehörigen).

© OECD 2013

Beispiel

Ungewöhnliches und unerklärtes Ausgabeverhalten



Das Unternehmen B ist ein großes Versandhaus. Im Rahmen einer Außenprüfung stellte der Außenprüfer fest, dass mehrere Druckaufträge ohne das übliche Genehmigungsverfahren vergeben worden waren. Weitere Nachforschungen ergaben, dass Herr M., ein leitender Angestellter, der für die Erstellung des Versandhauskatalogs zuständig war, in allen Fällen die Genehmigung erteilt hatte. Herr M. konnte keine überzeugende Erklärung für diese Art der Auftragsvergabe geben. Der Außenprüfer erhielt außerdem Kenntnis davon, dass Herr M. in letzter Zeit einen aufwendigeren Lebensstil pflegte, einschließlich eines neuen Autos und teurer Urlaubsreisen, der mit seinem Gehalt allein kaum zu finanzieren war.

Der Außenprüfer führte Ermittlungen gegenüber fremden Dritten durch und stellte fest, dass Frau M., die Ehefrau von Herrn M., bei dem Unternehmen A angestellt war – der Druckerei, die den größten Auftrag für den Druck des Katalogs erhalten hatte. Aber obwohl Frau M. auf der Gehaltsliste von Unternehmen A stand und ein Gehalt erhielt, arbeitete sie offensichtlich nicht wirklich in dem Unternehmen. Außerdem wurde festgestellt, dass das Unternehmen A und einige andere Druckereien, die Aufträge von Herrn M. erhalten hatten, Zahlungen an dieselbe Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Wirtschaftsprüfer) geleistet hatten, ohne eine entsprechende Gegenleistung zu erhalten. Weitere Ermittlungen ergaben, dass es sich bei dem Wirtschaftsprüfer um ein Unternehmen handelte, dessen Eigentümer

die Tochter von Herrn M. war. Der Außenprüfer hegte den Verdacht, dass das Gehalt von Frau M. und die Zahlungen an den Wirtschaftsprüfer in Wirklichkeit Bestechungsgelder an Herrn M. und seine Familie waren, die als Gegenleistung für die Erteilung der Druckaufträge des Unternehmens B gezahlt wurden. Der Verdacht wurde der zuständigen Strafverfolgungsbehörde gemeldet, die ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren einleitete. Darüber hinaus leitete das Unternehmen B eine eigene interne Untersuchung ein.

In diesem Fall bestanden die entscheidenden Indizien für den Korruptionsverdacht des Außenprüfers darin, dass Herr M. Aufträge vergeben hatte, ohne sich an das im Unternehmen B übliche Genehmigungsverfahren zu halten und dass im gleichen Zeitraum ein unerklärlicher Anstieg der persönlichen Ausgaben von Herrn M. zu beobachten war. Weitere Indizien waren u. a. die Tatsache, dass die Frau von Herrn M. bei Unternehmen A, das einen großen Druckauftrag erhalten hatte, angestellt war, während seine Tochter von mehreren Druckereien, die Aufträge von Unternehmen B erhalten hatten, Zahlungen für Wirtschaftsprüfungsdienste erhielt.

© OECD 2013

Anhang A

Liste nützlicher Websites und Ressourcen

Auf der Suche nach weiteren Informationen über Bestechung und Korruption sollten sich die Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltungen zunächst an die Orientierungen ihrer eigenen Dienststelle halten. Die nachfolgend aufgeführten Quellen können nützliche zusätzliche Hintergrundinformationen liefern, die inländische Gesetzgebung oder Regulierung jedoch nicht ersetzen.

OECD-Ressourcen

Das *OECD-Übereinkommen über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr* und die damit zusammenhängenden Dokumente enthalten Informationen über Instrumente, einschließlich des Übereinkommens von 1997 und der *Empfehlung über steuerliche Maßnahmen zur weiteren Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr* von 2009, www.oecd.org/daf/anti-bribery/ConvCombatBribery_ENG.pdf.

Die *Recommendation to Facilitate Co-operation Between Tax and Other Law Enforcement Authorities to Combat Serious Crimes* von 2010 verlangt von den Staaten, einen wirksamen gesetzlichen und administrativen Rahmen festzulegen und Leitlinien zur Verfügung zu stellen, um den Steuerbehörden die Meldung von Verdachtsfällen schwerer Straftaten gegenüber der zuständigen Strafverfolgungsbehörde zu erleichtern, die sie bei der Ausübung ihrer Dienstpflichten aufdecken, http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=266.

Das von der OECD herausgegebene *Handbuch „Geldwäsche" für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung* bietet Bediensteten von Steuerverwaltungen Orientierungen für die Erkennung möglicher Geldwäsche, www.oecd.org/tax/crime/money-laundering-awareness-handbook.htm.

Effective Inter-Agency Co-operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes enthält eine eingehende Analyse der Modelle für die behördenübergreifende Zusammenarbeit in 32 Ländern, www.oecd.org/ctp/crime/effectiveinter-agencyco-operationinfightingtaxcrimesandotherfinancialcrimes.htm.

Das *Manual on Information Exchange* der OECD enthält Orientierungen für die internationale Zusammenarbeit, u. a. zum Informationsaustausch, zu Simultanbetriebsprüfungen und zur Durchführung von Steuerprüfungen im Ausland, www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/cfaapprovesnewmanualoninformationexchange.htm.

International Co-operation Against Tax Crimes and Other Financial Crimes: A Catalogue of the Main Instruments ist ein nützlicher Leitfaden in Bezug auf die wichtigsten Instrumente für die internationale Zusammenarbeit bei der Verbrechensbekämpfung, www.oecd.org/ctp/crime/internationalco-operationagainsttaxcrimesandotherfinancialcrimesacatalogueofthemaininstruments.htm.

Die OECD-Initiative *CleanGovBiz* enthält Informationen über eine breite Palette von Instrumenten, mit denen die Staaten ihren Kampf gegen die Korruption verstärken können, www.oecd.org/cleangovbiz/.

Andere internationale Organisationen

Das Übereinkommen gegen Korruption der Vereinten Nationen ist mit 165 Vertragsstaaten das größte rechtsverbindliche Instrument zur Korruptionsbekämpfung, www.unodc.org/unodc/en/treaties/CAC/.

In dem Bericht der Financial Action Task Force (FATF) *Laundering the Proceeds of Corruption* wird der Zusammenhang zwischen Korruption und Geldwäsche betrachtet, ebenso wie Fragen im Zusammenhang mit der Einziehung der Erträge aus Korruption, www.fatf-gafi.org/topics/methodsandtrends/documents/launderingtheproceedsofcorruption.html.

Im Korruptionswahrnehmungsindex (Corruption Perceptions Index) (www.transparency.org/research/cpi/overview) und im Bestechungszahlerindex (Bribe Payers Index) von Transparency International (www.transparency.org/research/bpi/overview) sowie im Schattenfinanzindex (Financial Secrecy Index) des Netzwerks Steuergerechtigkeit (Tax Justice Network) (www.financialsecrecyindex.com/) sind wichtige Informationen über Hochrisikoländer und -sektoren enthalten.

Auf der Website der Europäischen Kommission finden sich Informationen über Instrumente, Politikmaßnahmen und Strategien zur Korruptionsbekämpfung in Europa, http://ec.europa.eu/dgs/home-affairs/what-we-do/policies/organized-crime-and-human-trafficking/corruption/index_en.htm.

Die Website der Gruppe der Staaten gegen Korruption (GRECO) enthält Dokumente bezüglich der Einhaltung der Vorschriften durch Länder mit europäischen Standards bei der Korruptionsbekämpfung, www.coe.int/t/dghl/monitoring/greco/default_en.asp.

Im gemeinsamen Bericht des Büros der Vereinten Nationen für Drogen- und Verbrechensbekämpfung (UNODC) und von PricewaterhouseCoopers (PwC) *Anti-Corruption Policies and Measures of the Fortune Global 500* werden die von Unternehmen zur Korruptionsbekämpfung unternommenen Schritte beschrieben,

© OECD 2013

www.unodc.org/unodc/en/corruption/anti-corruption-policies-and-measures-of-the-fortune-global-500.html.

Die Internationale Handelskammer ist eine weltweite Organisation der Wirtschaft, die sich für starke interne Politikmaßnahmen in den Bereichen Unternehmensverantwortung und Korruptionsbekämpfung einsetzt, www.iccwbo.org/advocacy-codes-and-rules/areas-of-work/corporate-responsibility-and-anti-corruption/.

© OECD 2013

Copyrighted material

Anhang B

Informationen, die bei einer Verdachtsmeldung in Bezug auf mögliche Bestechung oder Korruption angegeben werden sollten

Nachfolgend wird ein Überblick über die Art der Angaben gegeben, die in einer Meldung eines Bestechungs- oder Korruptionsverdachts an die zuständige Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft durch einen Bediensteten des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung enthalten sein sollten. Um die Verdachtsmeldung zu erleichtern, könnte von den Ländern ein Standardvordruck konzipiert werden, in dem Platz für diese und andere relevante Informationen vorgesehen ist:

Kontaktdaten des Bediensteten der Steuerverwaltung, durch den die Meldung erfolgt

Name, Anschrift, Steueridentifikationsnummer und andere identifizierende Daten des/der Beteiligten, der/die der Bestechung oder anderer korrupter Handlungen verdächtigt wird bzw. werden

Wirtschaftssektor

Beteiligte Länder

Zeitraum, in dem die verdächtige Handlung erfolgte

Kurze Zusammenfassung der verdächtigen Handlung

Beschreibung der Faktoren, die auf mögliche Bestechung oder Korruption hindeuten (Indizien)

Wert der möglichen Bestechungsleistungen oder sonstiger verdächtiger Zahlungen

Zahlungsart

Beschreibung der durchgeführten Arbeiten und Ermittlungen, einschließlich der Auskunftsersuchen bei ausländischen Steuerbehörden

Beibringung der detaillierten Akten mit den vollständigen Einzelheiten bezüglich des Verdachts sowie den einschlägigen Informationen

© OECD 2013

Copyrighted material

Anhang C

Indizien für mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption

Es gibt keine absoluten Regeln dazu, bei welchen Vorkommnissen oder welchen Merkmalen eines Steuerpflichtigen oder einer Transaktion die Bediensteten des Innen- oder Außendienstes der Steuerverwaltung einen Bestechungs- oder Korruptionsverdacht hegen sollten. Jeder Fall muss in Abhängigkeit von seinen jeweiligen Umständen und Gegebenheiten betrachtet und anhand der Erfahrungswerte der Bediensteten des Innen- oder Außendienstes beurteilt werden. Dieser Anhang enthält eine Zusammenstellung der in diesem Handbuch genannten Indizien für mögliche Bestechungs- oder Korruptionsfälle. In einigen Fällen kann für die Bediensteten des Innen- oder Außendienstes u. U. schon ein einziges Indiz einen hinreichenden Grund für eine Verdachtsmeldung an die zuständige Strafverfolgungsbehörde oder Staatsanwaltschaft darstellen. In den meisten Fällen aber sollten sich die Bediensteten des Innen- oder Außendienstes bei Vorhandensein eines einzelnen Indizes veranlasst sehen zu prüfen, ob eventuell noch andere Indizien vorhanden sind, um sich ein umfassenderes Bild zu verschaffen, bevor sie sich zu einer Verdachtsmeldung entschließen.

INDIZIEN IN BEZUG AUF DAS EXTERNE ODER INTERNE RISIKOUMFELD DES STEUERPFLICHTIGEN

Indizien in Bezug auf das externe Risikoumfeld des Steuerpflichtigen

Der Steuerpflichtige ist in einem Hochrisikoland tätig oder ist mit dort tätigen Unternehmen verbunden[1].

Der Steuerpflichtige ist in einem Hochrisikosektor tätig,[2] namentlich:

- Öffentliche Auftragsvergabe und Baugewerbe;
- Versorgungsbetriebe;
- Immobilienwirtschaft, juristische und unternehmensnahe Dienstleistungen;
- Öl- und Gaswirtschaft;
- Bergbau;
- Stromerzeugung und -übertragung;
- Pharmazeutische Industrie und Gesundheitssektor.

© OECD 2013

Der Steuerpflichtige ist in einem Sektor tätig, der stark reguliert ist oder staatliche Genehmigungen und Lizenzen erfordert.

Indizien in Bezug auf das interne Risikoumfeld des Steuerpflichtigen

Indizien in Bezug auf die Rechtsform und die Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen

Komplexe oder internationale Rechtsform ohne ersichtlichen wirtschaftlichen, rechtlichen oder steuerlichen Vorteil.

Der Steuerpflichtige besitzt oder beherrscht eine juristische Person mit nur geringem oder gar keinem wirtschaftlichen Zweck, insbesondere wenn sich deren Sitz im Ausland befindet.

Der Steuerpflichtige beschäftigt bzw. hat Geschäftsbeziehungen mit engen Verwandten des Eigentümers oder der Führungskräfte.

Der Steuerpflichtige beschäftigt bzw. hat Geschäftsbeziehungen mit politisch exponierten Personen oder Verwandten von politisch exponierten Personen.

Indizien in Bezug auf die internen Kontrollen des Steuerpflichtigen

Die Geschäftsführung hat schwache oder gar keine Korruptionsbekämpfungsgrundsätze und -mechanismen.

Es gibt wenige oder gar keine internen Kontrollen, wie z. B. eine unabhängige interne Revisionsabteilung, um Korruptionsfälle aufzudecken und Abschreckungsmaßnahmen zu ergreifen.

Schwache Kontrollen in Bezug auf die Einstellung und den Einsatz von Beratern.

Indizien in Bezug auf den Hintergrund und die Vergangenheit des Steuerpflichtigen

Der Steuerpflichtige sah sich in der Vergangenheit dem Verdacht einer Finanzstraftat gleich welcher Art oder einem entsprechenden Gerichtsverfahren ausgesetzt.

Indizien in Bezug auf Versuche, die Prüfung durch den Innen- oder Außendienst der Steuerverwaltung zu beeinflussen

Versuche, einen Bediensteten des Innen- oder Außendienstes der Steuerverwaltung zu beeinflussen, insbesondere durch das Angebot von Bestechungsgeld.

Versuche, die Prüfung durch den Innen- oder Außendienst der Steuerverwaltung zu behindern, z. B. durch die Weigerung, Fragen zu beantworten oder Finanzinformationen und Schriftwechsel vorzulegen.

INDIZIEN IN BEZUG AUF DIE VOM STEUERPFLICHTIGEN DURCHGEFÜHRTEN TRANSAKTIONEN

Indizien in Bezug auf die an den Transaktionen beteiligten Parteien

Die Identität der an einer Transaktion beteiligten Parteien ist unklar.

Abschluss von Verträgen mit Unternehmen oder Dienstleistungsanbietern, die unerwartet oder nicht üblicherweise in der Branche des Steuerpflichtigen tätig sind.

© OECD 2013

Abschluss von Verträgen mit einem Unternehmen, das einer politisch exponierten Person (oder einem Verwandten einer solchen Person) gehört oder von einer solchen Person beherrscht wird, insbesondere in Fällen, in denen die politisch exponierte Person befugt ist, Aufträge oder Lizenzen zu vergeben, die für das Geschäft des Steuerpflichtigen relevant sind.

Beteiligung an Transaktionen mit Offshore-Unternehmen, insbesondere solchen, die in Hochrisikoländern ansässig sind.

Intermediäre oder Berater sind in einem Hochrisikoland ansässig oder in einem Land, in dem der Steuerpflichtige keine Geschäftstätigkeit ausübt.

Intermediäre oder Berater werden beauftragt, die lediglich für einen einzigen Kunden tätig sind.

Beteiligung an einer Transaktion mit einem Unternehmen, das unter der Anschrift eines Offshore-Unternehmensdienstleisters eingetragen ist (oder dessen Direktoren dort gemeldet sind).

Beteiligung an umfangreichen oder bedeutenden Transaktionen mit neu gegründeten, intransparenten oder nicht erfassten Unternehmen.

Ausstellung von Gutschriften für Unternehmen oder Filialen, die in Hochrisikoländern ansässig sind.

Indizien in Bezug auf die Bedingungen der Transaktionen

Abschluss von Verträgen oder Beteiligung an Kreditgeschäften, über die keine Dokumentation vorhanden ist.

Abschluss von Verträgen, aus deren Dokumentation die wichtigsten Bedingungen nicht klar hervorgehen, z. B. über die bereitzustellenden Waren oder Dienstleistungen, die zu leistenden Zahlungen usw.

Abschluss von Verträgen, die nicht die Realität einer Transaktion widerzuspiegeln scheinen (z. B. wenn sich die bereitgestellten Waren oder die geleisteten Zahlungen von den im Vertrag aufgeführten unterscheiden und keine Dokumentation vorhanden ist, die diesen Unterschied erklärt).

Abschluss von Verträgen, die keine vernünftige geschäftliche Grundlage zu haben scheinen, z. B.:

- Darlehen zu besonders günstigen oder ungünstigen Bedingungen oder
- Verträge, bei denen die Bezahlung der Waren oder Dienstleistungen unzureichend bzw. überhöht erscheint.

Handlungen außerhalb der Vertragsbedingungen (z. B. Vornahme zusätzlicher Zahlungen).

Vertragsänderungen, z. B. Preiserhöhungen, für die kein geschäftlicher Grund vorliegt.

Wichtige Vertragsbedingungen weichen von den anderen Transaktionen des Steuerpflichtigen ab oder sind nicht branchenüblich (z.B. Beschaffung von Waren oder Dienstleistungen, die von dem Steuerpflichtigen in der Regel nicht verwendet bzw. in Anspruch genommen werden).

© OECD 2013

Der Vertrag sieht Zahlungen vor, die vom Ergebnis von Vereinbarungen mit anderen Parteien abhängig sind.

Die normalen Beschaffungsverfahren werden nicht eingehalten (z. B. wurden nicht die in der Regel erforderlichen verschiedenen Angebote eingeholt).

Es befinden sich unterqualifizierte Personen in Führungspositionen oder Scheinbeschäftigte auf der Gehaltsliste des Steuerpflichtigen.

Transaktionen können vom Steuerpflichtigen nicht klar erläutert werden.

INDIZIEN IN BEZUG AUF ZAHLUNGEN UND GELDFLÜSSE

Indizien in Bezug auf die Herkunft bzw. die Empfänger von Zahlungen

Zahlungen an oder von Personen in Hochrisikoländern, die entweder nicht identifiziert werden können oder bei denen es sich um Unternehmen handelt, deren wirtschaftlicher Eigentümer nicht ermittelt werden können.

Zahlungen, die über Intermediäre in Drittstaaten entrichtet oder empfangen werden.

Hohe Zahlungen für Leistungen zur Geschäftsabwicklung in Hochrisikoländern.

Zahlungen auf ausländische Konten von natürlichen Personen oder Unternehmen, mit denen keine Geschäftsbeziehung besteht.

Zahlungen für Reisekosten und Unterbringung von politisch exponierten Personen.

Provisionszahlungen, die auf mehrere Teile aufgeteilt und auf verschiedene Offshore-Bankkonten gezahlt werden.

Zahlungen in Länder mit Bankgeheimnis, die sich nicht am Austausch von Bankinformationen beteiligen.

Zahlungen auf Bankkonten in Ländern, in denen der Empfänger nicht ansässig ist.

Zahlungen auf private Bankkonten anstelle von Geschäftskonten.

Zahlungen an Unternehmen, die nicht an den entsprechenden Projekten oder Geschäften beteiligt waren.

Indizien in Bezug auf die Zahlungsbedingungen

Erhalt oder Entrichtung umfangreicher oder häufiger Zahlungen in runden Beträgen.

Abweichungen von den normalen Verfahrensweisen für die Genehmigung von Zahlungen.

Erhalt oder Entrichtung von Zahlungen, denen entweder kein schriftlicher Vertrag zu Grunde liegt oder ein schriftlicher Vertrag, der unklar ist oder nicht vorgelegt werden kann.

Zahlung von Rechnungen, die den Verträgen zufolge nicht erforderlich sind.

Zahlungen auf der Grundlage von Rechnungen, die nicht dem üblichen Profil des Steuerpflichtigen entsprechen (z. B. im Hinblick auf den Betrag, Zeitpunkt, Sitz des Empfängers usw.).

Zahlungen auf Basis von Eigenbelegen anstelle von Fremdrechnungen.

© OECD 2013

Hohe Provisionszahlungen zu bestimmten Zeitpunkten (z. B. bei Abschluss von Verträgen).

Zahlungen unmittelbar nach (oder vor) Erhalt einer Rechnung oder Unterzeichnung eines Vertrages.

Zahlungen Dritter direkt an Gläubiger im Auftrag des Steuerpflichtigen oder an Unternehmen, in denen der Steuerpflichtige einen beherrschenden Einfluss ausübt.

Vorzugsbehandlung bestimmter Gläubiger (z. B. schnellere Bezahlung eines bestimmten Lieferanten im Vergleich zu anderen ohne ersichtlichen Grund).

Erhaltene Zahlungen scheinen zu hoch für die gelieferten Waren oder Leistungen.

An Intermediäre oder Berater gezahlte Beträge scheinen überhöht

Andere Indizien in Bezug auf Zahlungen und Geldflüsse

Umfangreiche unerklärte Bargeldentnahmen.

Nutzung eines Notar- oder Rechtsanwaltsanderkontos ohne ersichtlichen Grund.

Unklare Herkunft der Mittel für eine Transaktion.

Häufige Eröffnung und Kündigung von Bankkonten.

Umfangreiche unerklärte Ein- und Auszahlungen auf die bzw. von den Konten des Steuerpflichtigen.

Anhaltspunkte für Zahlungen, die nicht in den Rechnungslegungsunterlagen ausgewiesen sind.

Bestimmte Zahlungen können nicht hinreichend begründet werden.

INDIZIEN IN BEZUG AUF DIE ERGEBNISSE DER VOM STEUERPFLICHTIGEN DURCHGEFÜHRTEN TRANSAKTIONEN

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse, die Auswirkungen auf die Geschäfte des Steuerpflichtigen haben

Vorteile auf Grund einer Vorzugsbehandlung durch staatliche Stellen, Lieferanten oder Kunden.

Ungewöhnlicher Erfolg dabei, Aufträge zu erlangen und zu behalten.

Aufträge oder Lizenzen werden von politisch exponierten Personen oder ihren Verwandten vergeben.

Aufträge werden vergeben, ohne dass öffentliche Ausschreibungen, Verhandlungen oder Unterlagen notwendig sind, wie sie normalerweise zu erwarten wären.

Waren oder Dienstleistungen, die im Rahmen von Verträgen erworben wurden, wurden tatsächlich nie erhalten.

Das Unternehmen hat vor kurzem leitende Angestellte entlassen, ohne dies klar zu begründen.

Die Aufzeichnungen enthalten belastende Schriftwechsel, die auf mögliche Bestechung oder andere Formen der Korruption schließen lassen.

© OECD 2013

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse, die Auswirkungen auf die Rechnungslegungsunterlagen des Steuerpflichtigen haben

Wichtige Finanzkennzahlen stehen mit denen vergleichbarer Unternehmen nicht im Einklang.

Ungewöhnliche oder unerklärte Verluste oder Gewinne aus Aufträgen.

Aus den Rechnungslegungsunterlagen geht kein steuerpflichtiger Gewinn hervor, wo dies zu erwarten wäre.

In den Rechnungslegungsunterlagen sind Ausgaben enthalten, die nicht mit Umsätzen oder Gewinnen im Zusammenhang stehen.

In der Bilanz sind Aktiva oder Rechte ausgewiesen, die zu einem über oder unter dem Marktwert liegenden Preis erworben wurden, die keinen realen Wert haben oder die möglicherweise nicht einmal existieren.

In der Bilanz ausgewiesene Aktiva oder Rechte wurden zu einem über oder unter dem Marktwert liegenden Preis veräußert.

In der Bilanz ist ein unerklärtes Darlehen bei einem fremden Unternehmen ausgewiesen.

Unerklärter Erlass eines Darlehens bei einem fremden Unternehmen.

In der Bilanz sind Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit Aktiva ausgewiesen, die nicht identifiziert sind oder bei denen der Wert der Verbindlichkeit überhöht erscheint.

Das Unternehmen hat einen erheblichen und unerklärten Kapitalzuwachs verzeichnet.

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse, die Auswirkungen auf die persönlichen Vermögenswerte des Steuerpflichtigen (oder der Geschäftsleitung) haben

Das Unternehmen besitzt Luxusgüter, die nicht mit seiner Geschäftstätigkeit im Zusammenhang stehen (Privatflugzeuge, Jachten, teure Wohnimmobilien usw.).

Der Lebensstil oder das Ausgabenverhalten des Steuerpflichtigen, eines Beschäftigten oder eines Familienmitglieds steht nicht mit dessen Einkommen im Einklang.

INDIZIEN, DIE SPEZIELL DEN EMPFÄNGER MÖGLICHER BESTECHUNGS- UND KORRUPTIONSERTRÄGE BETREFFEN

Die Person arbeitet für eine staatliche Behörde in einem Hochrisikoland.

Die Person ist verantwortlich für die Erteilung von Genehmigungen, Lizenzen oder Aufträgen an Unternehmen.

Eigentums- oder Kontrollrechte an Unternehmen, die keinen Bezug zur Hauptaufgabe des Empfängers haben.

Die Person erhält Provisionen für eine Beratertätigkeit, verfügt jedoch nicht über die erforderlichen Kompetenzen und Erfahrungen.

Die Person erhält weitere Einkünfte aus einer Nebenbeschäftigung oder einer Beratertätigkeit, obwohl sie in Vollzeit beschäftigt ist.

© OECD 2013

Plötzliche oder ungewöhnliche Unterstützung für bestimmte Unternehmen oder Branchen.

Die Person wird in einer Meldung verdächtiger Transaktionen an die Financial Intelligence Unit (FIU) erwähnt.

Unerklärte Zunahme des Nettovermögens (auch bei Familienangehörigen).

Unerklärte Spenden für politische Kampagnen oder Parteien.

Ungewöhnliche und unerklärte Ausgaben, insbesondere Barzahlungen (auch von Familienangehörigen).

Anmerkungen

1. Hochrisikoländer umfassen Länder, die keinen effektiven Informationsaustausch durchführen, im Korruptionswahrnehmungsindex (Corruption Perceptions Index) oder im Bestechungszahlerindex (Bribe Payers Index) von Transparency International einen niedrigen Wert aufweisen oder die im Schattenfinanzindex (Financial Secrecy Index) des Netzwerks Steuergerechtigkeit (Tax Justice Network) einen hohen Wert aufweisen.

2. Hochrisikosektoren umfassen Sektoren, die im Bestechungszahlerindex von Transparency International einen niedrigen Wert aufweisen. Die in der vorstehenden Liste aufgeführten Sektoren hatten im Index von 2011 einen niedrigen Wert.

© OECD 2013

Copyrighted material

ORGANISATION FÜR WIRTSCHAFTLICHE ZUSAMMENARBEIT UND ENTWICKLUNG

Die OECD ist ein in seiner Art einzigartiges Forum, in dem die Regierungen gemeinsam an der Bewältigung von Herausforderungen der Globalisierung im Wirtschafts-, Sozial- und Umweltbereich arbeiten. Die OECD steht auch in vorderster Linie bei den Bemühungen um ein besseres Verständnis der neuen Entwicklungen und durch sie ausgelöster Befürchtungen, indem sie Untersuchungen zu Themen wie Corporate Governance, Informationswirtschaft oder Bevölkerungsalterung durchführt. Die Organisation bietet den Regierungen einen Rahmen, der es ihnen ermöglicht, ihre Politikerfahrungen auszutauschen, nach Lösungsansätzen für gemeinsame Probleme zu suchen, empfehlenswerte Praktiken aufzuzeigen und auf eine Koordinierung nationaler und internationaler Politiken hinzuarbeiten.

Die OECD-Mitgliedstaaten sind: Australien, Belgien, Chile, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Irland, Island, Israel, Italien, Japan, Kanada, Korea, Luxemburg, Mexiko, Neuseeland, die Niederlande, Norwegen, Österreich, Polen, Portugal, Schweden, Schweiz, die Slowakische Republik, Slowenien, Spanien, die Tschechische Republik, Türkei, Ungarn, das Vereinigte Königreich und die Vereinigten Staaten. Die Europäische Union nimmt an den Arbeiten der OECD teil.

OECD Publishing sorgt dafür, dass die Ergebnisse der statistischen Analysen und der Untersuchungen der Organisation zu wirtschaftlichen, sozialen und umweltpolitischen Themen sowie die von den Mitgliedstaaten vereinbarten Übereinkommen, Leitlinien und Standards weite Verbreitung finden.

OECD PUBLISHING, 2, rue André-Pascal, 75775 PARIS CEDEX 16
(23 2013 41 5 P) ISBN 978-92-64-20655-7 – No. 60954 2013

Handbuch „Bestechung und Korruption“ für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung

Inhaltsverzeichnis

Worum handelt es sich bei Bestechung und Korruption?

Die Rolle der Steuerverwaltung bei der Bekämpfung von Bestechung und Korruption

Die Rolle des Innen- und Außendienstes der Steuerverwaltung

Indizien für mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption

Indizien in Bezug auf das externe und interne Risikoumfeld des Steuerpflichtigen

Indizien in Bezug auf die vom Steuerpflichtigen durchgeführten Transaktionen

Indizien in Bezug auf Zahlungen und Geldflüsse

Indizien in Bezug auf die Ergebnisse der vom Steuerpflichtigen durchgeführten Transaktionen

Indizien, die speziell Empfänger von möglichen Bestechungs- oder Korruptionserträgen betreffen

Anhang A. Liste nützlicher Websites und Ressourcen

Anhang B. Informationen, die bei Verdachtsmeldung in Bezug auf mögliche Bestechung oder Korruption angegeben werden sollten

Anhang C. Indizien für mögliche Fälle von Bestechung oder Korruption

Diese Publikation kann online eingesehen werden unter:
http://dx.doi.org/10.1787/9789264206564-de.

Diese Studie ist in der OECD iLibrary veröffentlicht, die alle Bücher, periodisch erscheinenden Publikationen und statistischen Datenbanken der OECD enthält.
Weitere Informationen finden Sie unter: ***www.oecd-ilibrary.org.***

OECD*publishing*
www.oecd.org/publishing

ISBN 978-92-64-20655-7
23 2013 41 5 P

9 789264 206557